



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.720345/2008-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.787 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2019
Recorrente TERRA NORTE EMPREENDIMENTOS RURAIS E COMERCIAIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Ano-calendário: 2004

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Além de ter sido comprovado que a Contribuinte foi regularmente intimada do Termo de Intimação Fiscal que deu início ao procedimento fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa foi plenamente exercido, mediante a interposição, dentro do prazo previsto, da sua impugnação.

DO VALOR DA TERRA NUA VTN - LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO VTN. OBEDIÊNCIA AS NORMAS TÉCNICAS DA ABNT.

Laudo Técnico elaborado em desacordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas ABNT, desacompanhado de comprovantes de pesquisas de preços contemporâneos ao do ano base do lançamento, em quantidade mínima exigível e, comprovadamente, com as mesmas características do imóvel em pauta e da mesma região de sua localização, que justificariam o reconhecimento de valor menor, não constitui elemento de prova suficiente para rever o lançamento.

DA MULTA. DOS JUROS DE MORA (TAXA SELIC). CARÁTER CONFISCATÓRIO

A vedação ao confisco pela Constituição da República é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de subavaliação do VTN declarado, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Paulo Sérgio da Silva, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Por meio da Notificação de Lançamento nº 05102/00042/2008, de fls. 03/07, emitida em 17/11/2008, a contribuinte identificada no preâmbulo foi intimada a recolher o crédito tributário referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, Exercício de 2004, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Santa Maria”, cadastrado na RFB sob o nº 1.951.9613, com área declarada de 3.071,0 ha, localizado no Município de São Desidério – BA.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R\$ 68.043,81 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 30/11/2008 (R\$ 39.166,01) e da multa proporcional (R\$ 51.032,85), perfia o montante de R\$ 158.242,67.

A ação fiscal teve início com o Termo de Intimação Fiscal de fls. 12/13, recepcionado em 19/09/2008 (Extrato/Correios de fls. 14 e “AR” de fls. 42), intimando a Contribuinte a apresentar, além dos documentos inerentes à comprovação dos dados cadastrais relativos à identificação do contribuinte e do imóvel (Matrícula atualizada e CCIR/INCRA), Laudo Técnico de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, com Fundamentação e Grau de Precisão II, com ART, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, para comprovação do VTN do imóvel, a preços de 1º/01/2004, sob pena de arbitramento de novo VTN, com base no VTN médio, aptidão (fl. 08), por hectare, apontado no SIPT da RFB, de R\$ 258,41 (tela/Sipt de fls. 15).

Não tendo sido apresentado o laudo de avaliação solicitado, a autoridade fiscal resolveu rejeitar o VTN declarado, de R\$ 2.370,00 ou R\$ 0,77/ha, sendo arbitrado o valor de R\$ 793.577,11 ou R\$ 258,41/ha, correspondente ao VTN/ha médio apontado no Sistema de Preço de Terras – SIPT da Receita Federal, exercício de 2004, para o município de localização do imóvel, com aumento do VTN tributado, disto resultando imposto suplementar de R\$ 68.043,81, conforme demonstrado às fls. 06.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04/05 e 07.

Cientificado do lançamento, em 25/11/2008 (“AR”/cópia de fls. 20), a Contribuinte Recorrente, por meio de advogados e procuradores legalmente constituídos (às fls.

71/73 e 74/84), protocolou sua impugnação, em 23/12/2008 – data da protocolização do processo nº 18050.010878/200899 (fls. 54), anexada às fls. 55/69, acompanhada dos laudos de fls. 93/142.

Em julgamento, a DRJ entendeu pela improcedência da impugnação, mantendo-se o lançamento tributário realizado, visto que descaracterizou os laudos apresentados por ausência de ARTs dos profissionais, assim como inexistente qualquer nulidade no lançamento e, ainda, mantida a multa conforme previsão legal, como se extrai da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2004

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Além de ter sido comprovado que a Contribuinte foi regularmente intimada do Termo de Intimação Fiscal que deu início ao procedimento fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa foi plenamente exercido, mediante a interposição, dentro do prazo previsto, da sua impugnação.

DO VALOR DA TERRA NUA VTN

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha médio apontado no SIPT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação apresentado, seja emitido por profissional habilitado, em consonância com as normas da ABNT (NBR 14.6533), além de acompanhado da necessária ART devidamente anotada no CREA, por se tratar de documento eminentemente técnico, de caráter obrigatório.

DA MULTA. DOS JUROS DE MORA (TAXA SELIC). CARÁTER CONFISCATÓRIO

A vedação ao confisco pela Constituição da República é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de subavaliação do VTN declarado, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Insatisfeito, a Contribuinte interpôs recurso voluntário protestando pela reforma da r. decisão atacada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Da Preliminar

Tal como na impugnação, a Contribuinte Recorrente alega nulidade da instrução do procedimento administrativo quando foi intimada da notificação de lançamento, e não para apresentação de laudo técnico de avaliação.

Todavia, a Contribuinte foi intimada para apresentar Laudo Técnico de Avaliação para comprovar o valor fundiário do imóvel (VTN), em 1º/01/2004, conforme consta dos autos, a mesma foi devidamente cientificada do Termo de Intimação Fiscal nº 05102/00025/2008 (às fls. 12/13), enviado via postal, conforme previsto no inciso II, do artigo 23, do Decreto 70.235/72, e recepcionado em 19 de setembro de 2008 (“AR” de fls. 42), no endereço indicado na sua DITR/2004, para fins de intimação (Rua Lucaia nº 295, Sala 101, Rio Vermelho, em Salvador – BA CEP: 41.940660), sendo atendido, portanto, ao disposto no art. 53, inciso II, do Decreto 4.382/2002 (RITR).

Também, a Contribuinte Recorrente não traz aos autos qualquer justificativa, ou prova, limitando-se a expor que não teria recebido tal intimação.

Neste sentido, não há que se falar em nulidade processual, ou de lançamento, ou cerceamento de defesa, quando há nos autos prova do envio e recebimento da intimação/notificação.

Assim, indefere-se a preliminar.

Do Mérito

Do VTN do Imóvel Fiscalizado

Sobre o Valor da Terra nua, a recorrente alega que a autoridade fiscal valeu-se de critérios subjetivos ao proceder ao arbitramento do valor da terra nua pela aplicação do SIPT, que, na verdade, trata-se de sistema supostamente estabelecido com base no artigo 14 da Lei nº 9.393/96.

Constata-se dos artigos 2º e 3º da Portaria SRF nº 447/02, que aprova o aludido sistema, que a RFB não franqueia o acesso ao contribuinte aos dados nele inseridos, o que impossibilita que ele confira as informações levantadas, os cálculos efetuados e se cumprem efetivamente os critérios legais, afrontando, assim, o princípio da legalidade e o próprio direito de defesa do contribuinte.

Neste ponto, entendemos que assiste razão à recorrente.

O SIPT - Sistema de Preços de Terras, como importante instrumento de atuação do Fisco na fiscalização do ITR, possui bases legais que justificam a sua existência, qual seja o artigo 14 da Lei nº 9.393/96.

Contudo, o fato de ter previsão em lei não significa, em absoluto, uma legitimidade incondicional. Muito ao contrário. A mesma lei que o legitima também prevê o seu regramento. Ou seja, os seus limites.

Nessa linha, o próprio regramento do Sistema de Preços de Terra - SIPT prevê que as informações que comporão o sistema considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, e o objetivo desse direcionamento, é, evidentemente, realizar o princípio da verdade material, tão caro ao Direito Tributário.

Assim é que para que dispõe o artigo 14, da Lei nº 9.393/96 o seguinte:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela

instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

O artigo 12, inciso II, § 1º, a Lei nº 8.629/93, assim prevê:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I - localização do imóvel;

II - aptidão agrícola;

III - dimensão do imóvel;

IV - área ocupada e anciandade das posses;

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.

§ 1º Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA.

§ 2º Integram o preço da terra as florestas naturais, matas nativas e qualquer outro tipo de vegetação natural, não podendo o preço apurado superar, em qualquer hipótese, o preço de mercado do imóvel.

§ 3º O Laudo de Avaliação será subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, respondendo o subscritor, civil, penal e administrativamente, pela superavaliação comprovada ou fraude na identificação das informações.

Com efeito, da tela SIPT juntada aos autos a fls. 08 apenas consta um valor de VTN/ha com a informação de que se trataria do valor do VTN médio por aptidão agrícola, conforme reproduzido abaixo:

____ SIPT, 5. CONSULTA, CONS-VTN (CONSULTA VTN) _____
SRF USUARIO: ARISTON
11/11/2008 18:13
VTN MEDIO POR APTIDAO AGRICOLA
EXERCICIO : 2004 UF : BA
NOME DO MUNICICPIO : SAO DESIDERIO
ORIGEM INFORMACAO :
VTN DITR : 258,41
APTIDAO AGRICOLA VTN MEDIO/HA



No caso em concreto, tem-se que o Contribuinte apresentou 03 (três) laudos para cálculo do VTN que, por oportuno, destaco o relatório da DRJ:

“(…) Para comprovação do valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (1º/01/2004, art. 1º - caput e art. 8º, § 2º, da Lei 9.393/96), a contribuinte foi intimada a apresentar “Laudo Técnico de Avaliação”, elaborado por profissional habilitado (engenheiro agrônomo/florestal), com ART devidamente anotada no CREA, em conformidade com as normas da ABNT (NBR 14.653), com Grau de Fundamentação e Grau de Precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados (às fls. 12/13).

Nesta fase, a requerente instruiu a sua defesa com os seguintes “Laudos Técnicos de Avaliação”:

1º - de fls. 94/97, elaborado pela Plasteca – Projetos, Planejamentos e Assistência Técnica Ltda, e assinando como responsável técnico o Engº agrônomo Rafael Gatti Perez, que em relação à avaliação propriamente dita (item 10 – Avaliação do Imóvel Rural), apenas indica que se trata de uma área de vegetação nativa (cerrado porte médio com baixo aproveitamento lenhoso), com valor, para o ano de 2004, de R\$ 390.017,00 ou R\$ 127,00/ha;

2º - de fls. 98/110, elaborado pelo Técnico em Agrimensura Josano Ferreira da Silva. Nesse laudo, o autor do trabalho descreve as características do imóvel rural avaliado (situação, roteiro de acesso, zoneamento, melhoramentos, localização, topografia, tipos de solo, recursos hídricos e ocupação), e em relação à avaliação propriamente dita, diz que a metodologia adotada baseia-se na análise das qualificações físicas da propriedade em estudo e das diversas informações levantadas no mercado, utilizando-se como critério e fontes de pesquisas de preços de terras na região (Barreiras, Correntina e Catolândia), em ofertas e/ou vendidas, que possam ser representativas para explicar o comportamento do mercado imobiliário; ressaltando que os dados foram obtidos junto às imobiliárias, cartório, corretores e proprietários circunvizinhos. Em seguida, com base nos valores atribuídos às áreas de preservação permanente, de reserva legal e de pastagem nativa, chega-se ao valor médio, por hectare, atribuído ao imóvel, para os quatro anos abrangidos pela ação fiscal (2003 a 2006), que para o ano de 2004 (às fls. 108) ficou em R\$ 109,00/ha, com o valor total do imóvel em R\$ 334.739,00 (R\$ 109,00 x 3.071,0 ha); e,

3º - “Laudo de Avaliação da Terra Nua” 111/126 – 127/142, elaborado pelo Engº Agrônomo Luis Eugênio Sarmiento Valeta. Nesse terceiro laudo, o autor do trabalho descreve as características gerais do imóvel (clima, relevo, vegetação, solos, localização, acesso e recursos hídrico), além de destacar o potencial econômico da região e as características desfavoráveis do imóvel (relevo ondulado, baixo índice pluviométrico e seca prolongada). Em relação à avaliação propriamente dita, diz que foram utilizadas pesquisas de opiniões, com informações obtidas de pessoas idôneas com conhecimento do mercado de terras na região, formadas por produtores rurais, imobiliárias e corretores e técnicos ligados ao meio rural. Em seguida, com base nos valores informados por essas pessoas, devidamente identificadas, para os anos de 2003 a 2006, foi apurado o valor médio (média aritmética) para cada um desses anos; sendo que, para o ano de 2004 esse valor médio ficou em R\$ 106,27/ha, que multiplicado pela área total do imóvel dá resultado a um VTN de R\$ 326.170,91, conforme demonstrado no resumo da avaliação (às fls. 125 – 141).”

Todavia, a DRJ desconsiderou os laudos por ausência de apresentação da ART – Anotação de Responsabilidade Técnica e ausente os cumprimento das normas da ABNT, como também destacou:

“(…) Já os dois outros laudos, de fls. 98/110 e de fls. 111/126 – 127/142, os seus autores se valeram, como fontes de pesquisa de preços de terras, exclusivamente de opiniões de corretores/proprietários rurais, deixando de utilizar como parâmetros outros imóveis ofertados/negociados na região, conforme, inclusive, poderia ser pesquisado junto aos Cartórios de Registros de Imóveis dos municípios daquela região, referentes a transações realizadas nos anos de referência do imposto (2003 a 2006) e,

preferencialmente, tendo como objeto imóveis com características semelhantes ao do imóvel avaliado, nem mesmo utilizaram outras fontes de consulta de preços de terras, preferencialmente coletados junto a órgãos públicos (Prefeitura Municipal/INCRA/INTERBA), que possuem dados históricos sobre preços de terra, de modo a diversificar as fontes consultadas.

Registre-se que o item 7.4.3 da NBR 14.6533 dispõe sobre a necessidade de investigação do mercado, coleta de dados e informações confiáveis sobre negócios realizados e ofertas que sejam contemporâneos à data de referência e que as fontes devem ser diversificadas. Quando as amostras forem objeto de homogeneização, deve-se observar o anexo “B” da Norma, onde os atributos devem ser o mais semelhante possível ao do imóvel avaliado (devem estar contidos entre 0,50 e 1,50), devem guardar semelhança quanto à sua localização, quanto à destinação e capacidade de uso, que os dados sejam contemporâneos, obtidos na mesma região geoeconômica, e ainda, caso os dados sejam fornecidos com opiniões subjetivas, que sejam visitados todos os imóveis que foram tomados como referência, dentre outros.

Enfim, para atingir grau II de fundamentação e precisão, conforme exigido pela autoridade fiscal, esse laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.6533 da ABNT, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, preferencialmente com características semelhantes às do imóvel avaliado, com o posterior tratamento estatístico dos dados coletados, conforme previsto no item 8.1 dessa mesma Norma, adotando-se, dependendo do caso, a análise de regressão ou a homogeneização dos dados, conforme demonstrado, respectivamente, nos anexos A e B dessa Norma, de forma a apurar o valor mercado da terra nua do imóvel avaliado, a preços de 01/01/2004, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

Assim, além de os laudos de avaliação apresentados estarem desacompanhados das respectivas ART devidamente anotadas no CREA/BA, os mesmos não demonstram, de forma clara e convincente, o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 1º/01/2004, por não atenderem de forma satisfatória os principais requisitos das normas da ABNT (NBR 14.6533).”

E, descumpridas as obrigações legais que fundamentam o laudo, o mesmo não pode ser admitido, como destaca entendimento abaixo:

Numero do processo: 13161.720278/2008-61

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Oct 16 00:00:00 BRT 2012

Data da publicação: Tue Jan 15 00:00:00 BRST 2013

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR Exercício: 2006 VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA FORNECIDO PELA SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA. Deve ser mantido o Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), cujo levantamento foi realizado mediante a utilização dos VTN médios por aptidão agrícola, fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura, mormente, quando o contribuinte não comprova e nem demonstra, de maneira inequívoca, através da apresentação de documentação hábil e idônea, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado. LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO VTN. OBEDIÊNCIA AS NORMAS TÉCNICAS DA ABNT.

Laudo Técnico elaborado em desacordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, desacompanhado de comprovantes de pesquisas de preços contemporâneos ao do ano base do lançamento, em quantidade mínima exigível e, comprovadamente, com as mesmas características do imóvel em pauta e da mesma região de sua localização, que justificariam o reconhecimento de valor menor, não constitui elemento de prova suficiente para rever o lançamento. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO. A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste. ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4). Recurso negado.

Numero da decisão: 2202-002.059

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Junior (Relator), Rafael Pandolfo e Odmir Fernandes, que proviam o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann. (Assinado Digitalmente) Nelson Mallmann - Presidente. (Assinado Digitalmente) Pedro Anan Junior - Relator Participaram do julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Nome do relator: PEDRO ANAN JUNIOR

Como bem anotado na decisão da DRJ, o não cumprimento das normas da ABNT inviabilizam a validação dos laudos apresentados.

Neste sentido, julgo improcedente o recurso, mantendo-se o valor do VTN arbitrado.

Da Exclusão dos Juros de Mora e Multa de Ofício

Quanto à multa de lançamento de ofício mantida é de se dizer, que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da consequente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;
2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;
3. autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;
4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado. (...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

“(...) Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação (...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal.”

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer o recurso e negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos