



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10680.009993/93-45  
SESSÃO DE : 24 de maio de 2002  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.184  
RECURSO N.º : 122.980  
RECORRENTE : DOSCINCO EMPREENDIMENTOS E  
PARTICIPAÇÕES LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/BELO HORIZONTE/MG

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR -  
EXERCÍCIO DE 1993

NULIDADE - Não acarretam nulidade os vícios sanáveis e que não influem na  
solução do litígio (arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72).

REVISÃO DE LANÇAMENTO - VALOR DA TERRA NUA - VTN

Constatado o erro de fato, é cabível a revisão do lançamento, tendo em vista o  
princípio da adequação à verdade material.

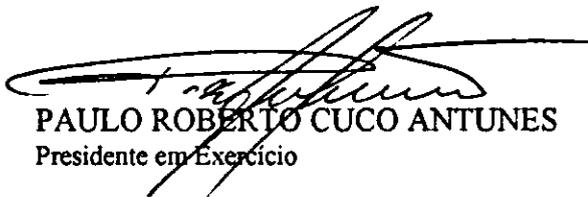
PRECLUSÃO - Não compete ao Conselho de Contribuintes apreciar matéria não  
contestada na impugnação.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho  
de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da  
Notificação do Lançamento argüida pelo Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes,  
vencido, também o Conselheiro Luis Antonio Flora. No mérito, por unanimidade de  
votos, dar provimento parcial ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a  
integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 24 de maio de 2002

  
PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES  
Presidente em Exercício

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Relatora

30 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH  
EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, PAULO AFFONSECA DE BARROS  
FARIA JÚNIOR e WALBER JOSÉ DA SILVA. Ausentes os Conselheiros  
HENRIQUE PRADO MEGDA e SIDNEY FERREIRA BATALHA.

RECURSO N° : 122.980  
ACÓRDÃO N° : 302-35.184  
RECORRENTE : DOSCINCO EMPREENDIMENTOS E  
PARTICIPAÇÕES LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/BELO HORIZONTE/MG  
RELATOR(A) : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

## RELATÓRIO

### DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

A empresa acima identificada foi notificada a recolher o ITR/93 e contribuições acessórias, incidentes sobre a propriedade do imóvel rural denominado "GRANJA MARIA ADÉLIA", localizado no município de Santa Luzia – MG, com área de 67,9 hectares, cadastrado na SRF sob o nº 2872333.3 (fls. 03).

### DA IMPUGNAÇÃO

Impugnando o feito, a contribuinte solicita redução do VTN – Valor da Terra Nua tributado, na importância de CR\$ 20.320.500,00, argumentando que, conforme o VTN mínimo estabelecido pela IN SRF nº 86/93 para o município em questão, a base de cálculo seria de CR\$ 327.957,00 (fls. 01 a 16)

### DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A autoridade julgadora de primeira instância considerou procedente o lançamento, em decisão assim ementada (fls. 36 a 38):

#### "IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL LANÇAMENTO DO IMPOSTO

Procede o lançamento do ITR cuja Notificação é processada em conformidade com a declaração do contribuinte e legislação de regência quando não se comprova erro nela contido.

Lançamento procedente."

### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Inconformado com a decisão singular, o contribuinte interpôs, em 16/12/98, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 44 a 49, acompanhado dos documentos de fls. 50 a 61. Às fls. 62 encontra-se o comprovante de recolhimento do depósito recursal (fls. 63/64).

A peça de defesa traz as seguintes razões, em síntese: 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.980  
ACÓRDÃO N° : 302-35.184

- a Receita Federal arbitrou o VTN, para fins de apuração do imposto, em CR\$ 20.320.500,00, com base no valor informado na DITR/92 (Cr\$ 2.945.000.000,00);

- entretanto, o valor lançado resultou de inegável erro material, por parte do funcionário da empresa, ao preencher o formulário;

- conforme o art. 30 do CTN, e o art. 3º, par. 1º, da Lei nº 8.847/94, a base de cálculo sobre a qual incide a alíquota é fixada a partir do valor econômico do bem, atribuído pelo mercado, consideradas as condições locais;

- de acordo com o Princípio da Legalidade, inscrito no art. 150, inciso I, da Constituição Federal, o ITR somente pode ser cobrado se a base de cálculo for apurada em função do valor verdadeiro do imóvel;

- considerando-se o VTN arbitrado pela Receita Federal, para o município de localização do imóvel, por meio da IN SRF nº 86/93, o VTN da fazenda em tela seria de CR\$ 327.957,00, valor este muito superior àquele constante da notificação;

- o Decreto Municipal nº 788/90, que fixa a pauta de valores para tributação do ITBI, atribuiu ao imóvel da recorrente, para o exercício de 1992, o valor de CR\$ 130,00 por metro quadrado, o que é compatível com a Instrução Normativa acima citada;

- além disso, a recorrente apresenta avaliação de corretor de imóvel atuante na região, atestando que outros imóveis, em condições semelhantes ao da interessada, foram negociados à razão de Cr\$ 1.300.000,00 por hectare, no ano de 1992;

- diante da verificação do equívoco do lançamento, impõe-se a sua revisão, posto que calcado em base econômicas irreais;

- a Lei nº 8.847/94 autoriza a reavaliação da base de cálculo do ITR em casos como o presente, procedimento este acolhido por este Conselho (cita ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes);

- é inadmissível que o Poder Público imponha prejuízo à recorrente, em razão do Princípio da Moralidade Pública, inserto no art. 37 da Constituição Federal, não se concebendo o locupletamento do fisco sem suporte legal;

- se a IN SRF nº 86/93 resultou do procedimento previsto no par. 2º, do art. 3º, da Lei nº 8.847/94, é claro que o valor ali consignado deve servir de parâmetro para o lançamento do ITR, evitando-se o efeito confiscatório do tributo, em afronta ao art. 150, inciso IV, da Carta Magna;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.980  
ACÓRDÃO N° : 302-35.184

- a cobrança foi agravada em razão da aplicação da alíquota de 4%, porquanto a autoridade administrativa entendeu presentes os efeitos dos artigos 14 e 16, do Decreto nº 48.685/80;

- à época, a fazenda da recorrente tinha como atividade preponderante a criação de gado para engorda, sendo que 80% de sua área constituía-se em pasto, o que pode ser demonstrado pelos documentos acostados ao recurso.

Ao final, a recorrente pede o provimento do recurso, determinando-se o cancelamento da cobrança.

DA DILIGÊNCIA SOLICITADA PELO SEGUNDO CONSELHO  
DE CONTRIBUINTES

Em sessão realizada em 24/02/2000, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência, para que a interessada apresentasse laudo técnico assinado por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica junto ao CREA (fls. 67 a 72).

A solicitação de laudo técnico decorreu da aplicação analógica do art. 3º, par. 4º, da Lei nº 8.847/94, posterior ao fato gerador, tendo como justificativa o art. 108, I, do CTN.

Intimado a apresentar o laudo técnico, a interessada declarou que o custo de tal documento equivaleria à quase totalidade do débito em discussão, não sendo economicamente viável. Declarou também que já existiriam no processo elementos que confirmariam suas alegações.

A última folha do processo (81), diz respeito à sua distribuição, no âmbito do Conselho de Contribuintes.

É o relatório. *jel*

RECURSO Nº : 122.980  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.184

### VOTO

O presente recurso é tempestivo e atendeu às formalidades legais, portanto merece ser conhecido.

Tratam os autos, de impugnação de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR do exercício de 1993.

Preliminarmente, foi arguida a nulidade do feito, tendo em vista a ausência, na respectiva Notificação de Lançamento, da identificação da autoridade responsável pela sua emissão.

O art. 11, do Decreto nº 70.235/72, determina, *verbis*:

“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 processamento eletrônico.”

A exigência contida no inciso I, acima, não pode ser afastada, sob pena de estabelecer-se dúvida sobre o pólo passivo da relação tributária, dada a multiplicidade de contribuintes do ITR.

A ausência da informação prescrita no inciso II, por sua vez, impediria o próprio recolhimento do tributo, já que a sistemática de lançamento da Lei nº 8.847/94 prevê a apuração do montante pela própria autoridade administrativa, sem a intervenção do contribuinte, a não ser pelo fornecimento dos dados cadastrais.

No que tange ao requisito do inciso III, este possibilita o estabelecimento do contraditório e a ampla defesa, razão pela qual não pode ser olvidado. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.980  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.184

Quanto às informações exigidas no inciso IV, elas são imprescindíveis naqueles lançamentos individualizados, efetuados pessoalmente pelo chefe da repartição ou por outro servidor por ele autorizado. O cumprimento deste requisito, por certo, evita que o lançamento seja efetuado por pessoa incompetente.

Já o lançamento do ITR é massificado, processado eletronicamente, tendo em vista o grande universo de contribuintes. Assim, torna-se difícil a personalização do procedimento, a ponto de individualizar-se o pólo ativo da relação tributária. Dir-se-ia que a Notificação de Lançamento do ITR é um documento institucional, cujas características - o tipo de papel e de impressão, o símbolo das Armas Nacionais e a expressão "Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal" - não deixam dúvidas sobre a autoria do lançamento. Aliás, muitas vezes estas características identificam com mais eficiência a repartição lançadora, perante o contribuinte, que o nome do administrador local, seu cargo ou matrícula. O que se quer mostrar é que, embora tais informações estejam legalmente previstas, a sua ausência não chega a abalar a credibilidade ou autenticidade do documento, em face de seu destinatário.

Conclui-se, portanto, que em termos práticos, em nada prejudica o contribuinte, o fato de não constar da Notificação de Lançamento do ITR a personalização da autoridade expedidora.

Vejamos, agora, as demais implicações, à luz do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 8.748/93.

O art. 59 do citado diploma legal estabelece, *verbis*:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

.....  
Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Por tudo o que foi exposto, conclui-se que o vício formal que aqui se analisa não caracterizou ato lavrado por pessoa incompetente, nem tampouco ocasionou o cerceamento do direito de defesa do contribuinte. A maior prova disso consiste nas milhares de impugnações de ITR, apresentadas aos órgãos preparadores.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.980  
ACÓRDÃO N° : 302-35.184

Tanto assim que os respectivos processos chegaram a este Conselho, em grau de recurso. Assim, o vício em questão não importa em nulidade, e poderia ter sido sanado, caso houvesse resultado em prejuízo para o sujeito passivo.

Destarte, ESTA PRELIMINAR DEVE SER REJEITADA.

No mérito, a recorrente alega que o VTN adotado no lançamento, à razão de CR\$ 299.270,98 por hectare (CR\$ 20.320.500,00 / 67,9 ha), embora extraído de declaração por ela própria prestada, contém erro, motivo pelo qual solicita a aplicação da revisão prevista no par. 2º, do art. 3º, da Lei nº 8.847/94.

De plano, assinale-se que o lançamento que aqui se discute corresponde ao exercício de 1993, regido pela Lei nº 6.746/79. Quanto à Lei nº 8.847/94, esta só pode ser aplicada aos exercícios de 1994 a 1996. De 1997 em diante, o lançamento do ITR passou a ser regido pela Lei nº 9.393/96.

Assim, a autoridade administrativa está impedida de atender ao pleito da interessada, da forma como foi proposto (via Lei nº 8.847/94), por força do art. 144 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela legislação então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

A aplicação de legislação posterior ao fato gerador, longe de representar uma analogia, constitui, na verdade, a utilização da retroatividade benéfica, o que só pode ser aceito nos casos de penalidade (art. 106 do CTN).

Não obstante, isto não significa que o lançamento seja imutável, posto que os erros de fato podem ser sanados pela autoridade administrativa.

A Notificação de Lançamento de fls. 03 mostra que a base de cálculo por hectare, na tributação em lide – CR\$ 299.270,98 – é muito superior ao VTN mínimo fixado pela IN SRF nº 86/93 para os imóveis situados no município de Santa Luzia/MG – CR\$ 4.830,00 por hectare.

Como não existem elementos que justifiquem tal valorização - 6.196% - há de se concluir que o VTN que serviu de base para a tributação contém vício, sendo a discrepância exagerada de valores, por si só, prova do lapso cometido.

Constatado o erro no preenchimento da declaração, é obrigação da autoridade administrativa rever o lançamento, de forma a adequá-lo aos elementos fáticos.

Quanto à revisão do Grau de Utilização do imóvel, este pleito não integrou a impugnação. Tal matéria, não contestada quando da apresentação da *gu*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.980  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.184

impugnação, considera-se não impugnada, segundo o art. 17 do Decreto nº 70.235/72. Sobre a questão, tem-se a manifestação de Antonio da Silva Cabral, em sua obra "Processo Administrativo Fiscal" (Editora Saraiva - SP - 1993 - Págs. 174 e 175), quando analisa os efeitos da preclusão:

"Vê-se, portanto, que é tradição considerar-se o processo como um ordenamento encadeado de atos e termos, no tempo, devendo a parte praticar cada ato no devido tempo.

.....

Ora, se o contribuinte não impugnou determinada matéria, é evidente que o julgador de 1º grau não haverá de apreciá-la, e não tendo sido objeto de julgamento não compete ao Conselho apreciá-la, simplesmente porque haveria de ferir o princípio do duplo grau de jurisdição."

Ainda que o tema não fosse objeto de preclusão, o que se admite apenas para argumentar, as provas apresentadas pela recorrente às fls. 60 a 61 não são aptas a promover a alteração pretendida, posto que constituídas por documentos datados de 1987 e 1988, enquanto que o lançamento que aqui se discute corresponde ao exercício de 1993.

Assim, considerando os princípios da verdade material e da oficialidade, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para que seja adotado no presente lançamento o VTNm fixado na IN SRF nº 86/93 para o município do imóvel em questão – CR\$ 4.830,00/ha.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2002

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Relatora

RECURSO N° : 122.980  
ACÓRDÃO N° : 302-35.184

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Antes de qualquer outra análise, reporto-me ao lançamento do crédito tributário que aqui se discute, constituído pela Notificação de Lançamento de fls. 06, a qual foi emitida por processo eletrônico, não contendo a indicação do cargo ou função, nome ou número de matrícula do chefe do órgão expedidor, tampouco de outro servidor autorizado a emitir tal documento.

O Decreto nº 70.235/72, em seu art. 11, determina:

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

.....

*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.”*

Percebe-se, portanto, que embora o parágrafo único do mencionado dispositivo legal dispense a assinatura da notificação de lançamento, quando emitida por processo eletrônico, é certo que não dispensa, contudo, a identificação do chefe do órgão ou do servidor autorizado, nem a indicação de seu cargo ou função e o número da respectiva matrícula.

Acompanho entendimento do nobre colega, Conselheiro Irineu Bianchi, da D. Terceira Câmara deste Conselho, assentado em vários julgados da mesma natureza, que assim se manifesta:

*“A ausência de tal requisito essencial, vulnera o ato, primeiro, porque esbarra nas prescrições contidas no art. 142 e seu parágrafo, do Código Tributário Nacional, e segundo, porque revela a existência de vício formal, motivos estes que autorizam a decretação de nulidade da notificação em exame.*

*Com efeito, segundo o art. 142, parágrafo único, do CTN, “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória...”, entendendo-se que esta vinculação refere-se não*



RECURSO N° : 122.980  
ACÓRDÃO N° : 302-35.184

*apenas aos fatos e seu enquadramento legal, mas também às normas procedimentais.*

*Assim, o “ato deverá ser presidido pelo princípio da legalidade e ser praticado nos termos, forma, conteúdo e critérios determinados pela lei...” (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. Do lançamento tributário: Execução e controle. São Paulo: Dialética, 1999, p. 20).*

*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, imediatamente, o valor da segurança jurídica” (CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 372).*

*Ou seja, o ato de lançamento deve ser executado nas hipóteses previstas em lei, por agente cuja competência foi nela estabelecida, em cumprimento às prescrições legais sobre a forma e o modo de como deverá revestir-se a exteriorização do ato, para a exigência de obrigação tributária expressa na lei.*

*Assim sendo, a notificação de lançamento em análise, por não conter um dos requisitos essenciais, passa à margem do princípio da estrita legalidade e escapa dos rígidos limites da atividade vinculada, ficando ela passível de anulação.*

*Outrossim, como ato administrativo que é, o lançamento deve apresentar-se revestido de todos os requisitos exigidos para os atos jurídicos em geral, quais sejam, ser praticado por agente capaz, referir-se a objeto lícito e ser praticado consoante forma prescrita ou não defesa em lei (art. 82, Código Civil), enquanto que o art. 145, II, do mesmo diploma legal diz que é nulo o ato jurídico quando não revestir a forma prescrita em lei.*

*Para os casos de lançamento realizado por Auto de Infração, a SRF, através da Instrução Normativa n° 94, de 24/12/97, determinou no art. 5º, inciso VI, que “em conformidade com o disposto no art. 142 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1996 (Código Tributário Nacional – CTN) o auto de infração lavrado de acordo com o artigo anterior conterà, obrigatoriamente, o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante”.*



RECURSO Nº : 122.980  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.184

*Na seqüência, o art. 6º da mesma IN prescreve que "sem prejuízo do disposto no art. 173, inciso II, da Lei nº 5.172/66, será declarada a nulidade do lançamento que houver sido constituído em desacordo com o disposto no art. 5º."*

*Posteriormente e em sintonia com os dispositivos legais apontados, o Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, em 3 de fevereiro de 1999, expediu o ADN COSIT nº 2, que "dispõe sobre a nulidade de lançamentos que contiverem vício formal e sobre o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto de lançamento declarado nulo por essa razão", assim dispondo em sua letra "a":*

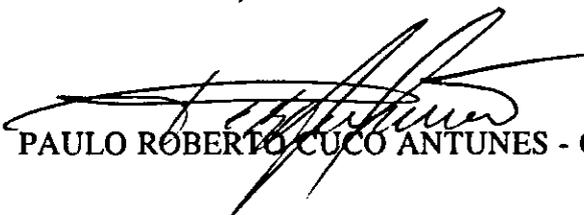
*Os lançamentos que contiverem vício de forma - incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 5º da IN SRF nº 94, de 1997 - devem ser declarados nulos, de ofício, pela autoridade competente:*

*Infere-se dos termos dos diplomas retrocitados, mas principalmente do ADN COSIT nº 2, que trata do lançamento, englobando o Auto de Infração e a Notificação, que é imperativa a declaração de nulidade do lançamento que contiver vício formal."*

Acrescento, outrossim, que tal entendimento encontra-se ratificado pela instância máxima de julgamento administrativo tributário, qual seja, a E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, que em recentes sessões, de 07/08 de maio do corrente ano, proferiu diversas decisões de igual sentido, como se pode constatar pela leitura dos Acórdãos nºs. CSRF/03.150, 03.151, 03.153, 03.154, 03.156, 03.158, 03.172, 03.176, 03.182, dentre muitos outros.

Por tais razões e considerando que a Notificação de Lançamento do ITR apresentada nestes autos não preenche os requisitos legais, especificamente aqueles estabelecidos no art. 11, do Decreto nº 70.235/72, voto no sentido de declarar, de ofício, a nulidade do referido lançamento e, conseqüentemente, de todos os atos que foram a seguir praticados.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2001

  
PAULO ROBERTO CÚCO ANTUNES - Conselheiro



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**2ª CÂMARA**

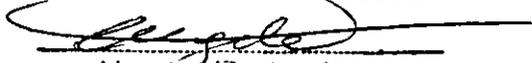
Processo nº: 10680.009993/93-45  
Recurso n.º: 122.980

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.184.

Brasília- DF, 22/07/02

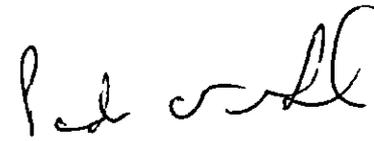
MF - 3.º Conselho de Contribuintes

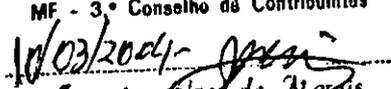
  
Henrique Prado Alegda  
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

30/03/2004

A PF/N/FOR/CE.

  
Pedro Valtor Leal  
Procurador da Fazenda Nacional

MF - 3.º Conselho de Contribuintes  
10/03/2004  
  
Antonio Alves de Moraes  
SEPAP