



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.720383/2007-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-003.843 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de outubro de 2020
Recorrente JOSE ANTONIO CARDINALLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. INTIMAÇÃO POR EDITAL. AUSÊNCIA DE PROVAS DE TENTATIVA PRÉVIA POR OUTRAS FORMAS. NULIDADE.

Somente é admitida a ciência do lançamento tributário por edital, quando for devidamente comprovada, mediante documentação hábil, o insucesso, em prévia tentativa, de um dos meios (pessoal, postal ou eletrônica) descritos no caput do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada, para declarar a nulidade do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Roche Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente da Notificação de Lançamento (e-fls. 3/6), lavrada em 03/10/2007, em desfavor do recorrente acima citado, na qual a autoridade fiscal em procedimento de revisão de sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural -

DITR, relativa ao exercício de 2004, resultou em lançamento suplementar de ofício contendo as infrações de: **i) Área de Preservação Permanente; ii) Área de Reserva Legal; e iii) Valor da Terra Nua declarado não comprovados.**

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 22), alegando, em síntese, os seguintes argumentos extraídos do relatório do julgamento anterior:

O interessado apresentou impugnação à fl. 18, na qual, basicamente, alega que o Laudo Técnico anexado aos autos, comprova a existência das áreas de preservação permanente e reserva legal, por isso espera seja concedida isenção relativa a esses itens da declaração. Ainda, requer, seja feita constatação no local para verificação do quanto resta afirmado no laudo.

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 04-17.608 (e-fls. 56/63), os membros da 1ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente este crédito tributário e, do voto da relatora *a quo*, podemos destacar o seguinte:

...

14. Versa o presente processo de lançamento de ofício do ITR do exercício de 2003, efetuado com base nos dados informados na Declaração do ITR - DIAC/DIAT, onde foram glosadas as áreas de preservação permanente e utilização limitada/reserva legal, em razão do contribuinte não ter apresentado os documentos solicitados pela fiscalização. Também foi alterado o VTN com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT.

15. Com a entrada em vigor da Lei n.º 9.393/96, o ITR passou a ser lançado por homologação, modalidade na qual cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder a seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme disposto em seu art. 10, caput, e no art. 150 da Lei n.º 5.172/66 - Código Tributário Nacional - CTN:

...

16. Na data da apresentação da declaração, o contribuinte não precisa comprovar as informações pertinentes à determinação do valor do imposto, mas quando necessário, a comprovação será feita posteriormente, por exemplo, no decorrer de procedimento fiscal, quando não só essas áreas, mas quaisquer outras informações prestadas na DITR estarão sujeitas à verificação, pois atribui-se a ele a responsabilidade pela correta apuração e pagamento do ITR.

17. No tocante à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sendo essas últimas compostas pela área de reserva legal, pelas áreas de reserva particular do patrimônio natural, e pelas áreas imprecisáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual.

18. O amparo legal para essas instruções se encontra no art. 10, §1º, inc. II, da Lei nº 9.393/96:

...

19. Constam nos Manuais do ITR as instruções de preenchimento da declaração, que a exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, da área tributável do imóvel, está condicionada a protocolização, junto ao IBAMA, no prazo de seis meses, contado da data final do período de entrega da declaração do ITR, do Ato Declaratório Ambiental, informando essas áreas:

...

20. A data final para a entrega da DITR, no exercício 2003, de acordo com o art. 3º, da Instrução Normativa SRF nº 344/2003, foi 30 de setembro daquele ano, portanto, sendo seguida a orientação transcrita, deveria o Ato Declaratório Ambiental ser protocolizado até 31/03/2004 (ou em data anterior, se tal data não for dia útil).

21. A obrigatoriedade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental e o respectivo prazo foram inicialmente expressos no art. 10, da Instrução Normativa/SRF nº 43/97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa/SRF nº 67/97, de acordo com o art. 10 da Lei nº 9.393/96, que atribuiu à Secretaria da Receita Federal a competência para estabelecer as condições e prazos relativos à apuração e pagamento do ITR. A Instrução Normativa SRF nº 73, de 18 de julho de 2000, que revogou as INs nº 43 e 67/1997, dispôs sobre a obrigatoriedade de apresentação do ADA, em seu art. 17. Da mesma forma, a Instrução Normativa SRF nº 60, de 06 de junho de 2001, que revogou a IN SRF nº 73/2000, tratou da exigência do ADA em seu art. 17.

22. A exigência de apresentação do ADA encontra previsão na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, §1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, art. 1º, que assim dispõe:

...

23. O Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição, assim dispõe sobre a matéria, em seu art. 10:

...

24. Portanto, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, da incidência do ITR, é obrigatória a protocolização do ADA, junto ao Ibama, ou órgão conveniado, no prazo para isso fixado.

25. Analisando a documentação anexada aos autos, confirma-se o não cumprimento da exigência para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e utilização limitada como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo Ibama/órgão conveniado ou, pelo menos, da protocolização tempestiva de sua solicitação, para que a área seja considerada não tributável. Por outro lado, o Laudo Técnico apresentado aos autos citou a preservação permanente de forma genérica, não observando o enquadramento especificado na Lei 4.771/65, com as alterações da Lei nº 7.803/89. Ainda sobre o assunto, observa-se que foram marcadas no Mapa, algumas áreas ao redor dos rios, riachos, sem matas ciliares.

Pode ser observado, ainda, a existência de vegetação fora dessa área hachuriada, possivelmente, a reserva legal, porém, sem averbação na matrícula do imóvel.

26. A exigência para exclusão da área de utilização limitada/reserva legal da incidência do ITR, o contribuinte deve protocolizar o ADA no Ibama no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo regular fixado para a entrega da declaração e que ela esteja averbada no registro de imóveis competente na data de ocorrência do fato gerador, que é 1º de janeiro de 2003, (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, § 8º e 44-A, § 2º, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001; Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-0, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, art. 1º; Lei nº 9.985, de 2002, art. 21, § 1º)

27. Para cumprimento dessa obrigação, deve ser observada a disposição contida no art. 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, que no caso é primeiro de janeiro de cada ano.

28. No caso sob análise, o ITR corresponde ao exercício de 2003, para fazer jus à não tributação da área informada como de reserva legal, a exigência de averbação da referida área deveria ter sido cumprida até a data de 01/01/2003.

29. Com efeito, a legislação que rege a matéria exige que seja essa área averbada à margem da matrícula de registro de imóveis, conforme se depreende do art. 16, § 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, in verbis:

...

30. As alterações posteriores mantiveram a obrigatoriedade, como se depreende do art. 1º da Medida Provisória nº 2.166/2001, que, entre outras coisas, deu nova redação ao dispositivo:

...

31. Corroborando essa interpretação, atualmente esse prazo consta expressamente indicado no §1º do art. 12 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR), que consolidou toda a legislação do ITR, da seguinte forma:

...

32. Portanto, os atos normativos ao estabelecerem a necessidade de reconhecimento do Poder Público, por meio de ADA e da averbação, fixaram condição para fins da não incidência tributária sobre as áreas isentas Preservação Permanente e Reserva Legal, não podendo a autoridade lançadora dispensar os requisitos previstos na legislação tributária.

33. No que se refere a alteração do VTN declarado, o contribuinte nada questionou. Assim, considera-se não impugnada essa matéria, vez que não foi expressamente contestada, conforme preceitua o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, com redação dos art. 1º, da Lei nº 8.748/1993, e 67, da Lei nº 9.532/1997.

34. Verifica-se, outrossim, que o crédito tributário foi apurado conforme previsão legal, sendo apurado o Imposto Territorial Rural aplicando-se a alíquota de cálculo prevista no Anexo da Lei nº 9.393/1996 sobre o VTN tributável apurado pela fiscalização, como previsto no art. 11 dessa lei.

35. Isto posto e considerando tudo mais que dos autos consta VOTO pela procedência do lançamento ora impugnado.

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 73/92), contestando a manutenção do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Roche Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Preliminar

Nulidade

Inicialmente, o Recorrente, amparado no inciso LV, do artigo 5º da Constituição Federal, argui a nulidade do lançamento alegando cerceamento do seu direito de defesa, em virtude de a referida Notificação de Lançamento ter sido cientificada mediante edital, expressando-se da seguinte forma:

...efetuou o lançamento por edital, não se entendendo a justificativa, alegada de que o contribuinte não foi encontrado em seu domicílio fiscal e se encontrar em lugar incerto e ignorado,...

Neste passo, é de se indagar, estiado em que certidão, ou em que AR. devolvido sem encontrar o contribuinte no domicílio fiscal, justifica e certifica estar lançando de ofício por edital...

...por mais que se compulsasse, não se logrou encontrar qualquer certidão juntada aos autos, de funcionário que tivesse ido intimar o contribuinte em seu domicílio fiscal, qualquer AR postado endereçado ao domicílio fiscal do contribuinte devolvido, juntado aos autos do processo a autorizar o fiscal autuante ao lançamento de ofício por edital.

... o lançamento por edital como ocorreu “in casu”, constituiu-se em um ato nulo, contaminando e eivando todo processo de nulidade absoluta, por cerceamento de defesa, o que desde já se requer seja declarado

A legislação de regência da matéria, está contida no artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, in verbis:

Art. 23. *Far-se-á a intimação:*

I - **Pessoal**, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II – **por via postal**, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III – **por meio eletrônico**, com prova de recebimento, mediante:

...

§1º **Quanto resultar improfícuo um dos meios previstos no caput** ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, **a intimação poderá ser feita por edital publicado:**

...

§3º. Os meios de intimação previstos no caput deste artigo **não estão sujeitos a ordem de preferência.**

§4º. Para fins de intimação, **considerar-se-á domicílio tributário do sujeito passivo:**

I – **o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais**, à administração tributária;

Pela legislação acima, verifica-se que a administração pública pode utilizar-se deste meio de intimação (edital), após o resultado improfícuo de uma das formas previstas em seu caput, sendo a mais corriqueira a por via postal.

Com efeito, é obrigação do Fisco instruir o processo administrativo com a devida prova do insucesso de um dos meios primários de intimação, por exemplo, no caso da postal, a comprovação eficaz dá-se mediante a juntada do respectivo aviso de recebimento (AR) devolvido.

Veja-se que a legislação é clara no sentido de estabelecer que o edital, como forma de intimação, é um meio supletivo, somente utilizado na cientificação de atos administrativos após a ineficácia comprovada da intimação pessoal, postal e eletrônica ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição cadastral declarada inapta.

No presente caso, não se identifica a existência de tentativas de cientificação deste lançamento por outros meios, tão somente consta dos autos o EDITAL/DRF/CPS/SEFIS/Nº 08104/252/2007, de 10/12/2007 (e-fls. 19/20). Esclarecemos, ainda, que a consulta de postagem (e-fls. 15) refere-se ao Termo de Intimação Fiscal (e-fls. 13/14) emitido durante a fase inquisitória do procedimento fiscal.

Desta forma, conclui-se que a cientificação desta Notificação não foi realizada de acordo com a previsão normativa contida no artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, assistindo razão ao sujeito passivo quanto à ocorrência de cerceamento do seu direito de defesa.

Deveras, observando todo o procedimento deste autos, pode-se inferir, ainda, a existência de indícios de que a forma utilizada pela Administração Tributária para cientificar este lançamento prejudicou a defesa do interessado.

De uma comparação direta entre as peças de defesas apresentadas, nota-se a diferença no aprofundamento argumentativo dos assuntos abordados, entre a impugnação e a recursal.

Além disso, a simplicidade da peça impugnação pode ter colaborado para o fato de a decisão anterior ter entendido que não foi impugnada a infração acerca do arbitramento do Valor da Terra Nua.

Questão esta contestada veementemente pelo interessado em seu recurso voluntário (e-fls. 91), onde afirma o seguinte:

Porém respeitosamente por dever de lealdade processual compete dizer que diversamente do alegado pela digna Relatora de primeira Instância, se impugnou, o valor da terra nua, demonstrando o contribuinte, seu inconformismo e discordância com os valores atribuídos pela fiscalização às terras do Sítio Lage Grande, impugnando esses valores com apresentação, como consta às fls. 22. subscrito por perito credenciado um Laudo de avaliação, com estimativas das áreas e valores a serem utilizados em apuração do ITR. Se não fosse para impugnar os valores da terra nua, não haveria motivo para apresentação do referido Laudo?

Por todo o exposto, entendo que não pode ser admitida a cientificação do lançamento unicamente por edital. Se feita exclusivamente por este meio, inquina-o de nulidade a teor do disposto no inciso II do artigo 59 do Decreto 70.235/72:

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.**

Tal entendimento, encontra-se alinhado com diversos julgados recentes deste Conselho, como exemplos, colaciono os seguintes:

Acórdão nº 1302-002.905 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 14/06/2020

CIÊNCIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. INTIMAÇÃO POR EDITAL. AUSÊNCIA DE REQUISITOS. NULIDADE.

Não tendo se configurado a tentativa frustrada de intimação do sujeito passivo, seja pela via postal, seja pela tentativa de intimação pessoal, revela-se precipitada a publicação do Edital, visando a dar ciência da autuação, antes que tivessem sido preenchidos os requisitos para a sua afixação, impondo-se a decretação de sua nulidade.

Acórdão nº 1002-001.363 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, de 07/07/2020

EDITAL. MEIO RESIDUAL DE CIÊNCIA DE ATOS PROCESSUAIS. AUSÊNCIA DE PROVA DE TENTATIVAS PRÉVIAS DE INTIMAÇÃO VIA POSTAL OU ELETRÔNICA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA CONFIGURADO. NULIDADE DA INTIMAÇÃO POR EDITAL.

Nos termos da legislação que regula o processo administrativo fiscal, cabe a intimação por edital sempre que resultarem improficuas tentativas anteriores de intimação pessoal por via postal ou eletrônica. A ausência de prova atestando a tentativa de ciência pessoal

implica a nulidade da intimação por edital, por caracterizar cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo.

Acórdão nº 1002-001.363 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, de 24/06/2020

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL E EDITAL. DATA DA CIÊNCIA.

Extratos emitidos pelos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil não são suficientes para comprovar que houve a tentativa infrutífera de intimação do lançamento por via postal. Se não constam dos autos o Aviso de Recebimento, nula é a intimação por edital por não atendimento aos exatos termos do § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, considerando-se intimado o sujeito passivo na data em que de se manifestou nos autos.

Nesse sentido, também, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme ementa abaixo transcrita:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.296.067 - ES (2011/0285875-8)

EMENTA PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO POR EDITAL. ART. 23, §1º DO DECRETO Nº 70.235/72. IMPOSSIBILIDADE DIANTE DE INTIMAÇÃO POSTAL IMPROFÍCUA POR DESÍDIA DOS CORREIOS. SÚMULA N. 7/STJ.

1. A lei aplicável ao caso concreto é clara ao permitir a intimação por edital no processo administrativo fiscal somente quando resultar improfícua a intimação via postal intentada (art. 23, §1º, do Decreto n. 70.235/72).
2. No caso concreto, consoante pressuposto fático fixado pela Corte de Origem, a intimação via postal restou sem proveito porque houve desídia dos Correios ao insistir em entregar a correspondência em horário que sabidamente a empresa não estava em funcionamento.
3. Os pressupostos fáticos fixados pela Corte de Origem não podem ser reavaliados em sede de recurso especial, tal o teor da Súmula n. 7/STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".
4. Recurso especial não conhecido.

Ante o exposto, ***voto pelo acatamento da preliminar arguida declarando a nulidade da respectiva Notificação de Lançamento.***

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Roche Paura

