



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10835.002933.96-33  
SESSÃO DE : 21 de setembro de 2001  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949  
RECURSO Nº : 122.768  
RECORRENTE : PAULO BONGIOVANI  
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR  
EXERCÍCIO DE 1996  
CONTRIBUIÇÕES SINDICAIS. EXCLUSÃO.

O lançamento das contribuições sindicais, vinculadas ao ITR, não se confunde com as contribuições pagas a sindicatos federações e confederações de livre associação, e serão mantidos quando realizados de acordo com a declaração do contribuinte e com base na legislação de regência.

Sendo o Interessado enquadrado como empregador rural, conforme determinação do DL nº 1.166/71, e não tendo comprovado a preponderância de outras atividades não rurais no imóvel, são devidas as contribuições à CNA e à CONTAG.

RECOLHIMENTO DO ITR.

Tendo sido o lançamento constituído em valor superior àquele abrangido pela dispensa de pagamento prevista na IN-SRF nº 43, de 07 de maio de 1997, o mesmo deve ser recolhido.

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA.

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 maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, relator, Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora. Designada para redigir o Acórdão a Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto.

Brasília-DF, em 21 de setembro de 2001

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora Designada

**23 SET 2002**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO e LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS (Suplente). Ausente o Conselheiro HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA.

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949  
RECORRENTE : PAULO BONGIOVANI  
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP  
RELATOR(A) : PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR  
RELATOR DESIG. : ELIABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

## RELATÓRIO

O sujeito passivo recebeu Notificação de Lançamento, sem estar identificado o Chefe da repartição que a emitiu, lançando ITR e Contribuições acessórias do exercício de 1995, considerando um VTN tributado de R\$ 984.000,00 e com valor total a cobrar de R\$ 4.046,25, expedida em 02/01/96, vencendo-se em 29/02/96, que se encontra à fls. 07 do Processo 10835.000747/96-20, o qual está apensado a este, e contestou, nesse mesmo processo à fls. 01/06, o altíssimo valor do ITR e Contribuições contidas no mesmo, aduzindo que a Contribuição Sindical Confederativa, além do elevado valor, é inconstitucional, e ao finalizar, considerando a ilegalidade e a inconstitucionalidade do § 2º, do art. 3º, da Lei 8847/94, requer a retificação do lançamento do ITR e que seja excluída a cobrança da Contribuição à CNA.

Os VTNm para 1995 foram revistos, conforme determinação constante da IN/SRF 16/96, desconstituindo-se o lançamento efetuado, o que não é mencionado no processo apensado e nem neste, sendo que no primeiro nada mais existe que diga respeito à matéria em comento.

O contribuinte, residente em PRESIDENTE PRUDENTE/SP possui propriedade rural denominada "Fazenda São Paulo", localizada no município de LUPIONÓPOLIS/PR, sobre a qual foi lançado ITR e Contribuições acessórias do exercício de 95.

Inexiste nos Autos original ou cópia do instrumento através do qual foi lançado e cobrado o tributo, além das Contribuições. A própria decisão monocrática (fls. 40) inicia seu Relatório dizendo "Emitiu-se a notificação de lançamento conforme extrato de fls. 31 a 33....." Também não se encontra nos Autos o AR comprobatório da entrega ao interessado do lançamento.

Desse extrato verifica-se que o imóvel, com área total de 508,2 ha, cadastrado na SRF sob o nº 0742388.8, sendo considerada área tributada 492,2 ha, com VTNT de R\$ 1.059.800,12 (superior ao anteriormente tomado como base de cálculo) para cuja valoração utilizou-se o VTNm de R\$ 2.153,19, fixado pela IN/SRF 42/96, num montante total a pagar de R\$ 4.347,85, com vencimento do pagamento em 30/09/96.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.768  
ACÓRDÃO N° : 302-34.949

De fls. 01 a 07 surge a impugnação, a qual é uma cópia da que foi juntada ao processo apensado a este, sendo tempestiva pois foi reapresentada em 26/09/96, dentro do novo prazo estabelecido para pagamento das obrigações.

Intimado, o contribuinte apresentou, de fls. 12 a 24, com ART, laudo técnico de avaliação do VTN em 31/12/95, dizendo, no Recurso, o ora Recorrente ter havido um lapso, pois ele se referia a 31/12/94, que conclui por um valor total que significa R\$ 923,28/ha, inferior ao VTNm retromencionado.

Em decisão de fls. 39/45, que leio em Sessão, o lançamento é julgado procedente, afirmando que a instância administrativa não é competente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, que a contribuição confederativa distingue-se da contribuição sindical, instituída por lei, com caráter tributário, que a autoridade julgadora poderá rever o VTNm, à vista de perícia ou laudo técnico elaborado por profissional habilitado ou entidade especializada, obedecidos os requisitos da ABNT e com ART registrada no CREA, e em estando tal laudo em desacordo com os dispositivos legais é elemento de prova insuficiente.

Em Recurso tempestivo (fls. 52/67), com liminar obtida em Mandado de Segurança para seguimento da peça recursal sem o depósito mínimo prévio, reitera o valor elevado das obrigações cobradas, contesta a incidência de multa, juros e correção monetária e pede o cancelamento ou redução da contribuição à CNA, juntando cópia de laudo de avaliação semelhante ao trazido neste processo e que foi aceito pela mesma DRJ.

Este processo é enviado ao E. Terceiro Conselho por despacho de fls. 86 e foi distribuído a este Relator em Sessão do dia 17/10/2000, como notícia o documento Encaninhamento de Processo, acostado pela Secretaria desta Câmara a fls. 87, numeração por mim dada, nada mais existindo nos Autos sobre o assunto, à exceção do processo que foi apensado e no qual, também, mais nada se encontra a não ser o que já foi objeto deste Relatório.

É o relatório.



RECURSO N° : 122.768  
ACÓRDÃO N° : 302-34.949

### VOTO VENCEDOR

No Recurso interposto, o contribuinte juntou cópia de Medida Concessiva de Liminar exonerando-o do recolhimento do depósito recursal legal (fls. 81/83).

Assim, o recurso apresenta todas as condições requeridas para sua admissibilidade, devendo ser conhecido.

No processo em análise, não posso concordar com os argumentos apresentados pelo I. Conselheiro Dr. Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, para fundamentar a nulidade do processo.

Na própria peça impugnatória apresentada (fls. 01/07), o contribuinte informa que recebeu, em fevereiro de 1996, a Notificação de Lançamento do ITR/95, não se conformando com o altíssimo valor do ITR e contribuições contidas na mesma. Declara que impugnou aquele lançamento, conforme protocolo nº 10835.000747/96-88, em março do mesmo ano de 1996.

Informa, ademais, ter recebido nova Notificação do ITR/95, com vencimento para 30 de setembro de 1996, com valor ainda maior do que o lançado originalmente, também impugnando-o, com base nos mesmos argumentos apresentados na primeira impugnação.

Assim, embora não constem dos autos nenhuma Notificação de Lançamento ou Auto de Infração, nem comprovante de citação do contribuinte da constituição do crédito tributário, o procedimento não é nulo, pois o próprio contribuinte aceitou ter sido Notificado. É com ele que fica a Notificação de Lançamento emitida, restando à Receita Federal apenas o "extrato" que foi acostado às fls. 31 a 33.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do procedimento, argüida pelo D. Conselheiro Relator.

Quanto ao mérito, foram as seguintes as razões que o contribuinte expôs no recurso interposto (fls. 52/67):

- 1) Inicialmente, o contribuinte apresentou impugnação contra o lançamento do ITR/95 e Contribuições, protocolado em 15 de maio de 1996 na Delegacia da Receita Federal de Presidente Prudente, para ser encaminhada à Delegacia Regional de Julgamento de Ribeirão Preto.

*Evella*

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949

- 2) Na oportunidade, a Receita Federal exigia que o contribuinte apresentasse, juntamente com a impugnação, um Laudo Técnico de Avaliação da Terra Nua, caso não estivesse de acordo com o VTNm fixado pela Instrução Normativa no 42/96, o qual foi adotado como base de cálculo para o lançamento do ITR/94 e Contribuições. Exigência esta que se não premeditadamente punitiva, pelo menos elaborada sem respeito ao contribuinte, pois praticamente tirou da maioria destes a possibilidade de impugnar aqueles lançamentos; isto porque, como sabemos, a maioria dos contribuintes são proprietários de pequenos imóveis e como o custo de elaboração de um Laudo Técnico de acordo com as normas da ABNT seria maior do que a redução pleiteada, além dos honorários dos profissionais que preparam e argumentam as impugnações, o direito de impugnação acabou ficando financeiramente inviável.
- 3) Assim sendo, o contribuinte anexou um laudo técnico que, apesar de elaborado por profissional habilitado, apenas reiterava o valor da terra nua informado na Declaração de ITR, não aceito pelo Fisco por ser inferior ao mínimo fixado para o município de localização do imóvel tributado.
- 4) Por terem sido vários os proprietários que impugnaram o lançamento do ITR/95 e Contribuições, a Receita Federal acabou por suspender todos os lançamentos, agindo "de ofício", e realizou outro, desta vez com valores menores, pois definitivamente ela havia superestimado o valor da terra nua para todos os imóveis em geral.
- 5) O contribuinte recebeu o novo lançamento, desta vez com vencimento para 30 de setembro de 1996, e, estranhamente, os valores vieram ainda maiores que os da primeira vez, o que não faz nenhum sentido.
- 6) Portanto, o contribuinte novamente o impugnou.
- 7) Recebeu, a seguir, a intimação, exigindo a apresentação de Laudo Técnico de Avaliação da propriedade e o Valor da Terra Nua em 31 de dezembro de 1994, que deveria ser elaborado por profissional devidamente habilitado, obedecendo aos requisitos previstos na NBR 8.799 da ABNT, demonstrando os métodos avaliatórios e as fontes pesquisadas, acompanhado da correspondente Anotação de Responsabilidade Técnica, devidamente registrada no CREA.

*Handwritten signature*

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949

- 8) Esta exigência demonstra, por si só, a disposição dos julgadores em alterar o VTNm fixado e adotado pela SRF como base de cálculo para o lançamento do ITR, pois a Instrução Normativa que o fixou foi elaborada com valores absurdos, pelo menos em relação ao município do imóvel objeto do lançamento em questão. Por este motivo, aquela IN não pode ser utilizada como base de cálculo e, como o valor da terra nua declarado pelo contribuinte foi muito inferior ao VTNm, realmente havia necessidade de um Laudo Técnico elaborado profissionalmente.
- 9) Referido Laudo foi apresentado, elaborado por engenheiro agrônomo devidamente habilitado e registrado junto ao CREA, de acordo com os requisitos previstos na NBR 8.799 da ABNT e acompanhado da respectiva ART. No mesmo, foi apurado de forma criteriosa o Valor da Terra Nua em 31 de dezembro de 1994, nos exatos termos exigidos pela legislação de regência.
- 10) Para surpresa do contribuinte, sua impugnação foi julgada improcedente pelo Julgador de primeira instância administrativa e o lançamento original foi mantido, acrescido dos acréscimos legais. Isto porque aquela Autoridade entendeu que o Laudo Técnico apresentado não representa a realidade, por não comprovar a pesquisa de valores que o profissional realizou para a definição do valor venal do imóvel.
- 11) Quanto à contemporaneidade com o fato gerador do ITR/95, que se reporta a 31 de dezembro de 1994, enquanto que no laudo está apontado que o VTN encontrado se refere a 31 de dezembro de 1995, o que houve foi um erro na citação da data, pois o dia correto é, efetivamente, 31 de dezembro de 1994.
- 12) No que se refere à não apresentação dos documentos comprobatórios da pesquisa, tal fato não comprova que a mesma não foi feita e não se pode duvidar da idoneidade profissional e moral de quem elaborou o laudo.
- 13) É importante considerar que a partir do momento em que a Receita Federal exigiu o Laudo de Avaliação, está aceitando abrir mão dos Valores de Terra Nua mínimos e, considerando-se que o Laudo é feito especificamente para cada propriedade, muitas vezes teremos valores abaixo da média do município.
- 14) O requerente entende que a maior injustiça da fixação de Valor de Terra Nua mínimo por município está na fixação de um único Valor de Terra Nua para todo o município, não criando micro-

*Emil*

RECURSO N° : 122.768  
ACÓRDÃO N° : 302-34.949

regiões municipais e interpretando as determinações da Legislação apenas como elemento de definição para criar um único valor para cada município.

- 15) Infelizmente, parece que o fator determinante no julgamento proferido não são os métodos adotados pelo profissional que elaborou o Laudo de Avaliação, ou o cumprimento das normas da ABNT, e, sim, o resultado apontado no Laudo, ou seja, o valor da terra nua por hectare, pois se este estiver muito abaixo daquele utilizado pela Receita Federal como base de cálculo do ITR, em hipótese alguma será aceito pelos julgadores.
- 16) Para comprovar esta afirmação, estamos anexando cópia de outro Laudo de Avaliação, elaborado por profissional que trabalha junto com o Laudista deste processo e que utiliza o mesmo modelo de trabalho, onde constam os mesmos métodos, as mesmas justificativas e as mesmas fontes de pesquisa de valores, com uma única diferença: nesta propriedade, o Valor da Terra Nua por hectare apurado está muito próximo do definido na IN da SRF, com o que os julgadores o aceitaram como correto, sem fazer menção quanto à falta de demonstração da pesquisa de valores ou anexação de documentos comprobatórios.
- 17) Não é justo, portanto, não aceitar um Laudo Técnico elaborado semelhante a outro já aceito, apenas pelo motivo do mesmo haver apurado um valor muito inferior ao da Instrução Normativa.
- 18) Justo, sim, é aceitar que aquele valor apurado seja adotado como base de cálculo para o ITR 1995 e Contribuições e que seja expedida nova NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO, anulando-se a anterior, com novo prazo de pagamento, expurgado de multa, juros ou correção monetária, pois o contribuinte até agora não deixou de cumprir com os prazos previstos e as suas reivindicações são justas e coerentes.
- 19) Admitindo-se, apenas para argumentar, que fosse mesmo devido o valor do ITR e Contribuições, jamais sobre essas importâncias poderiam incidir multas de 20%, juros e correção monetária, pois o art. 151, III, do CTN determina que as reclamações e recursos suspendem a exigência do crédito tributário.

*Emil C.R.*


RECURSO N° : 122.768  
ACÓRDÃO N° : 302-34.949

- 20) O Recorrente não agiu com culpa, muito menos com dolo ou má-fé para sofrer penalidade, apenas usou do direito de recorrer contra o abuso fazendário.
- 21) Se, por hipótese, fosse aplicada a “Lei de Defesa do Consumidor”, a Recorrida correria o risco de devolver em dobro a parcela que exigiu a mais. Além disso, a multa máxima, pela referida lei, é de 2%.
- 22) O CTN estabeleceu em seu art. 172 que *“A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo: (I) à situação econômica do sujeito passivo; (II) omissis; (III) omissis; (IV) a considerações de equidade em relação com as características pessoais ou materiais de caso.”* Quanto ao inciso (I), a situação econômica do Recorrente é a pior possível, pois a atividade pecuária vem sendo desenvolvida com aumentos elevados nos custos de produção, apresentando resultados negativos; o Recorrente vem contraído empréstimos bancários para sustentar o custeio da propriedade. Quanto ao inciso (IV), a jurisprudência tem sido unânime em entender que a penalidade pode ser afastada (cita Acórdãos), devendo-se, no caso em análise, aplicar-se o princípio da equidade.
- 23) Requer, pelo exposto, que seja determinada a emissão de outra Notificação, restituindo ao Contribuinte o prazo de pagamento a vencer 30 dias após a novo lançamento, expurgado de multa, juros e correção monetária. Pede, ademais, a revisão da CNA, no sentido de cancelá-la ou de reduzi-la.

O Laudo Técnico referido no item 16 da peça recursal consta às fls. 68/78.

Na hipótese dos autos, o lançamento foi realizado com fundamento na Lei n° 8.847/94, utilizando-se os dados informados pelo contribuinte na DITR, tendo sido desprezado o VTN declarado por ser inferior ao VTN mínimo fixado pela IN SRF n° 42/96, para os imóveis rurais localizados no município de Lupionópolis – Paraná. Adotou-se, assim, este último VTN como base de tributação, em obediência ao disposto no artigo 3°, parágrafo 2° da supracitada Lei, e artigo 1° da Portaria Interministerial MEFP/MARA n° 1.275/91.

Considerando-se a legislação pertinente à matéria, sempre que o Valor da Terra Nua – VTN – declarado pelo contribuinte for inferior ao Valor da Terra Nua mínimo – VTNm – fixado segundo o disposto no parágrafo 2°, do artigo 3°, da Lei n° 8.847/94, adotar-se-á este para o lançamento do ITR.



RECURSO N° : 122.768  
ACÓRDÃO N° : 302-34.949

É verdade que o próprio diploma legal citado dispõe sobre a possibilidade de a autoridade administrativa competente rever o VTNm que vier a ser questionado pelo contribuinte. Contudo, como bem discorreu o próprio Recorrente, tal revisão está condicionada à apresentação, pelo Interessado, de laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado.

O Requerente também demonstra saber que o Laudo Técnico deve ser elaborado com obediência às normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT (NBR 8.799/85).

Estas exigências se justificam porque, para ser acatado, o Laudo deve apresentar os métodos avaliatórios utilizados e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e aos bens nele incorporados.

Importante lembrar que o objetivo do Laudo é o de provar que a base de cálculo indicada pelo contribuinte é, efetivamente, a correta, na forma estabelecida no parágrafo 1º, do artigo 3º, da Lei nº 8.847/94.

Neste caso, o Valor da Terra Nua – VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior, será o resultado da subtração do valor do imóvel (de mercado), dos seguintes bens nele incorporados: (a) construções, instalações e benfeitorias; (b) culturas permanentes e temporárias; (c) pastagens cultivadas e melhoradas; e (d) florestas plantadas. Todos estes elementos devem estar comprovados no laudo técnico apresentado.

Na hipótese dos autos, embora o “Laudo” apresentado pelo contribuinte em sua defesa tenha atendido, em parte, às exigências contidas nas normas de regência, não as esgotou.

E mais ainda, não se refere ao dia 31 de dezembro de 1994, condição inafastável no que se refere ao valor da terra nua a ser considerado como base de cálculo do ITR/95, nos termos do disposto no *caput* do artigo 3º da Lei nº 8.847/94.

Argumenta o Interessado ter havido, quanto à data apontada no Laudo (31/12/95), mero erro material. Contudo, não comprovou sua alegação, razão pela qual esta não pode ser aceita.

Outrossim, como bem salientou a Autoridade *a quo*, o Laudo não apresentou os métodos avaliatórios e as fontes pesquisadas que levaram ao estabelecimento dos valores indicados nos itens 8.2.1 (construções e edificações), 8.2.2 (instalações), 8.2.3 (produções) e 8.2.4 (obras e trabalhos de melhorias), cuja somatória correspondeu ao montante de R\$ 580.785,40 como “Total das Benfeitorias”.

*EMCA*

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949

Conforme os dados constantes do Laudo de Avaliação, o valor venal do imóvel é de R\$ 1.049.997,10 (área total × Valor venal do hectare = 508,2 × 2.066,11). Retirando-se do mesmo o valor total das benfeitorias, obteve-se como valor da terra nua por hectare R\$ 923,28 ( 1.049.997,10 – 580.785,40 = 469.211,70 / 508,2), ou seja, o VTN/ha, apurado conforme o Laudo de Avaliação é muitíssimo inferior ao VTNm estabelecido pela Instrução Normativa nº 42/96, para o município de Lupianópolis – PR, que é de R\$ 2.153,19.

O Contribuinte alega que, em seu entendimento, o fator determinante no julgamento proferido em primeira instância administrativa não são os métodos adotados pelo laudista ou o cumprimento das normas da ABNT e, sim, o valor da terra nua apontado no laudo, por ser muito inferior ao constante da IN SRF nº 42/96. Para fundamentar sua alegação, junta laudo pertencente a outro processo que chegou a um valor da terra nua próximo do contido na mesma IN e foi, por isso, aceito pelo julgador.

Considero esta alegação falaciosa, pois o objetivo principal do laudo é o de “afastar” o VTNm estabelecido legalmente. Ou seja, se o VTN encontrado por um determinado laudo se aproxima daquele fixado nos termos da legislação de regência, mais fácil é sua aceitação. Por outro lado, se o VTN apurado muito se distancia do fixado, maior o empenho que deve ter o interessado em demonstrar que o seu imóvel apresenta características tão diferenciadas dos demais imóveis localizados no mesmo município que justificam a adoção daquele menor valor.

A NBR 8.799/85 explicita:

*1. Pesquisa de valores, com indicação das fontes, abrangendo:*

- 1.1 avaliações e/ou estimativas anteriores;*
- 1.2 valores fiscais;*
- 1.3 transações e ofertas;*
- 1.4 produtividade das explorações;*
- 1.5 formas de arrendamento, locação e parcerias;*
- 1.6 informações (bancos, cooperativas, órgãos oficiais e de assistência técnica).*

*2. Homogeneização dos elementos pesquisados, de acordo com o nível de precisão da avaliação.*

*3. A confiabilidade do conjunto de elementos deve ser assegurada por:*

- 3.1 homogeneidade dos elementos entre si;*
- 3.2 contemporaneidade;*

*Emick*

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949

*3.3 número de dados da mesma natureza, efetivamente utilizados, maior ou igual a cinco;*

*3.4 O tratamento dispensado aos elementos, para torná-los homogêneos, possibilite conferir aos mesmos equivalência financeira, temporal, de situação e de características.*

No processo sub judice, o laudista, no item 9, indicou, como “Metodologia Básica Aplicada”: “Na avaliação foi utilizado o método sintético ou direto e comparativo. Para a formação de preço corrente do valor venal foram pesquisados com base nas informações dos setores vinculados a agropecuária como: Casa de Agricultura, Firmas de Planejamento, Prefeituras, Escritórios de Contabilidade Rural, etc. Temos os preços com uma variação, conforme a classe de terra, topografia, conservação do solo, fertilidade do solo, qualidades das benfeitorias, assim como culturas existentes: - anuais; - permanentes; - pastagens cultivadas e melhoradas, etc.”

Como “Pesquisas de Valores”, item 9.1, apontou “Os preços correntes, como é de tradição do setor, são normalmente informados incluindo nos preços todas as benfeitorias existentes, exceto máquinas, equipamentos e semoventes...”.

Pelas citações anteriores verifica-se que, realmente, a indicação dos métodos avaliatórios e das fontes pesquisadas foi totalmente genérica, sem a apresentação de qualquer documento que desse lastro ao VTN encontrado.

Portanto, citado Laudo não dá fundamento para o julgador se convencer que o imóvel de que se trata poderia valer menos do que os demais localizados no mesmo município.

Cabe ainda destacar, quanto a este aspecto, que as decisões proferidas na jurisdição administrativa, quer em primeira instância, quer no Conselho de Contribuintes (segunda instância), quer na Câmara Superior de Recursos Fiscais, não são vinculantes. Por outro lado, cada processo é um processo e os autos normalmente divergem quanto à sua instrução, podendo acarretar soluções bem diferenciadas.

O Recorrente insurge-se, ainda, contra a Contribuição CNA. Entendo que o julgador monocrático bem enfrentou esta matéria, motivo pelo qual transcrevo parte de seu voto:

“É preciso esclarecer que a contribuição sindical não se confunde com as contribuições pagas a sindicatos, federações e confederações de livre associação.

*EMER*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 122.768  
ACÓRDÃO N° : 302-34.949

De fato, a distinção entre a contribuição federativa e a contribuição sindical (onde se enquadram as contribuições sindicais do empregador e do trabalhador) está bastante nítida na Constituição Federal, art. 8º, IV:

“A assembléia-geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional, será descontada em folha, para custeio do sistema confederativo da representação sindical respectiva, independentemente da contribuição prevista em lei”. (grifo meu).

A contribuição sindical do empregador tem como fato gerador o exercício da atividade agrícola, inerente aos proprietários de imóveis e empregadores rurais. Sua exigência foi estabelecida pelo Decreto-lei nº 1.166/1971, art. 4º, parágrafo 1º e a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), art. 580, com a redação dada pela Lei nº 7.047/1982. A Lei nº 8.847/1994, art. 24, manteve a cobrança desta contribuição a cargo da Receita Federal até 31/12/96.

Por conseguinte, o argumento de que a contribuição prevista em lei referida na última parte do art. 8º, IV, da CF/88 é somente a contribuição sindical descontada uma vez por ano dos empregados, é totalmente infundado.

O Supremo Tribunal Federal (STF) já se manifestou a respeito, conforme excerto do Acórdão referente ao Recurso Extraordinário nº 198092-3, São Paulo, cuja ementa foi publicada no D.J.U. 1, de 11/10/96, p. 38509:

“Primeiro que tudo, é preciso distinguir a contribuição sindical, contribuição instituída por lei, de interesse das categorias profissionais – artigo 149 da Constituição – com caráter tributário, assim compulsória, da denominada contribuição confederativa, instituída pela assembléia-geral da entidade sindical – CF, art. 8º, IV. A primeira conforme foi dito, contribuição parafiscal ou especial, espécie tributária, é compulsória. A segunda, entretanto, é compulsória apenas para os filiados de sindicato.”

Portanto, não há que ser concedido o cancelamento ou retificação do lançamento referente à contribuição sindical do empregador por subsumir-se aos preceitos da legislação citada, tendo como fator relevante a distinção entre as contribuições confederativa e sindical, e que os dispositivos norteadores da cobrança impugnada não estão declarados inconstitucionais.”

Finalmente, rebela-se o contribuinte contra a exigência de multa, juros e correção monetária, acrescidos ao crédito tributário lançado.

*Emilia*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949

Quanto à multa de mora, sua exigência deve ser afastada, tendo em vista a própria sistemática de lançamento do ITR, pela qual o Contribuinte fornece à Autoridade Administrativa as informações necessárias ao lançamento e, em uma fase posterior, é notificado do valor a ser pago, abrindo-se-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para o recolhimento do tributo ou apresentação da impugnação.

Assim, o Contribuinte tem a oportunidade de revisão do lançamento antes que se vença o prazo para pagamento do imposto, não estando obrigado a calcular ou antecipar o valor a ser recolhido.

A multa de mora, portanto, só seria devida após tornar-se o crédito tributário definitivamente constituído, caso o Contribuinte deixasse de recolhê-lo no prazo de 30 dias da ciência do lançamento

Os juros de mora, por sua vez, representam, em última análise, a remuneração do capital que, por não ter sido recolhido quando do vencimento da exigência, ficou indevidamente em mãos do particular, ao invés de estar disponível para o Estado. Assim, sua exigência deve ser mantida.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, dou provimento parcial ao recurso para excluir a multa de mora

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2001



ELIZABETH EMÍLIO DE MOARAES CHIEREGATTO  
Relatora Designada

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949

### VOTO VENCIDO

Recurso atende às condições de admissibilidade.

O artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, com a redação que a ele foi dada pelo art. 1º, da Lei 8.748/93, estabelece:

“A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

No artigo 142 do CTN são indicados os procedimentos para constituição do crédito tributário, que é, sempre, decorrente do surgimento de uma obrigação tributária, descrevendo o lançamento como:

1. a verificação da ocorrência do fato gerador:
2. a determinação da matéria tributável:
3. o cálculo do montante do tributo:
4. a identificação do sujeito passivo:
5. proposição da penalidade cabível, sendo o caso.

Como já se viu, a penalização da exigência do crédito tributário far-se-á através de auto de infração ou de notificação de lançamento, lavrando-se autos e notificações distintos para cada tributo, a fim de não tumultuar sua apreciação, em face da diversidade das legislações de regência.

A legislação que regula o Processo Administrativo Fiscal estabelece, no art. 11, do Decreto 70.235/72, o que a notificação de lançamento, expedida pelo Órgão que administra o tributo conterà obrigatoriamente, entre outros requisitos, “a assinatura do chefe do Órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula”, prescindindo dessa assinatura a notificação emitida por processo eletrônico.

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949

Já o artigo 59 do Decreto 70.235/72 diz serem nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O dispositivo subsequente, artigo 60, reza que “as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão 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.”

Assim, a Notificação de Lançamento que não contiver a assinatura, quando for o caso, com indicação do chefe do Órgão expedidor, ou de servidor autorizado, com a menção de seu cargo ou função e seu número de matrícula, não se enquadra entre as situações de irregularidades, incorreções e omissões, um dos requisitos obrigatórios desse documento, não podendo ser sanados e não deixam de implicar em nulidade.

Isso porque constituem cerceamento do direito de defesa, porque não se fica sabendo se se trata de ato praticado por servidor incompetente, os dois casos de nulidades absolutas insanáveis, pois está fundada em princípios de ordem pública a obrigatoriedade de os atos serem praticados por quem possuir a necessária competência legal.

Todavia, todas essas considerações não se aplicam à questão em tela, “Notificação de Lançamento do ITR”, até 31/12/96, por se tratar de uma notificação atípica, pois, ao contrário do que estatui o artigo 9º do Decreto 70.235/72, ela não se refere a um só imposto.

Ela abarca, além do ITR, as Contribuições Sindicais destinadas às entidades, patronais e profissionais, relacionadas com a atividade agropecuária.

Essas contribuições, segundo a legislação de regência, tem a seguinte destinação: 60% para os Sindicatos da categoria, 15% para as Federações estaduais que os abarcam, 5% para as Confederações Nacionais (CNA e CONTAG) e os 20% restantes vão para o Ministério do Trabalho (conta Emprego e Salário, que se destina a ações desse Ministério que visam ao apoio à manutenção e geração de empregos e melhoria da remuneração dos trabalhadores).

Além dessas Contribuições Sindicais, a chamada Notificação de Lançamento do ITR promove a arrecadação destinada ao SENAR que é o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, que objetiva o aprendizado, treinamento e reciclagem do trabalhador rural.

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949

Por se tratar de cobrança de valores com objetivos e destinações amplamente diversos, tal fato tumultua a apreciação do lançamento, face à diversidade das legislações de regência, com diversas consequências danosas às arrecadações, quando apenas uma delas apresentar irregularidade ou sofrer outras contestações, podendo impedir o prosseguimento do recolhimento das demais.

Essa dita Notificação de Lançamento também contraria o disposto no art. 142, do CTN, que lista os procedimentos para constituição do crédito tributário, como tratado anteriormente neste Voto.

Dessa forma, a chamada Notificação de Lançamento do ITR, não é, propriamente, uma das formas de exigência de crédito tributário, uma vez que, inclusive, não segue os ditames do CTN e do Processo Administrativo Fiscal.

É um instrumento de cobrança do ITR e das demais Contribuições. Assim sendo, não está essa dita Notificação de Lançamento sujeita às normas legais que cuidam de nulidade, a qual, argüida, não deve ser acolhida

O Processo Administrativo Fiscal regulado pelo Decreto 70.235/72, em seu art. 9º, com a redação que a ele foi dada pelo art. 1º, da Lei 8.748/93, estabelece que a exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento.

No art. 142, do CTN são indicados os procedimentos para constituição do crédito tributário, que é, sempre, decorrente do surgimento de uma obrigação tributária, descrevendo o lançamento como:

1. a verificação da ocorrência do fato gerador;
2. a determinação da matéria tributável;
3. o cálculo do montante do tributo;
4. a identificação do sujeito passivo; e
5. proposição da penalidade aplicável, sendo o caso.

Como já se viu, a formalização da exigência do crédito tributário far-se-á através de auto de infração ou de notificação de lançamento.

Nestes autos não se encontra nenhuma notificação de lançamento ou auto de infração, nem comprovante de citação do contribuinte da constituição do crédito tributário. A própria decisão monocrática reporta-se ao lançamento "conforme extrato de fls. 31 a 33..."

Ficou visto que a legislação determina que a constituição do crédito tributário e cobrança do sujeito passivo se faz com Autos de Infração ou Notificações de Lançamento. Não são mencionados extratos ou telas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.949

Portanto este processo é nulo *ab initio*, pois não contém a peça vestibular essencial ao início da constituição do crédito tributário e a mesma não se encontra, nem cópia sua, nos Autos, não tendo nenhum valor os atos e despachos praticados em seu decorrer, devendo ser exonerado o contribuinte de qualquer encargo ou penalidade decorrente de um procedimento nulo.

Não tendo sido esse meu entendimento de nulidade acolhido, o lançamento originalmente feito foi desconstituído, como consta do Relatório, havendo mudança do valor lançado, e o novo lançamento efetuado não o foi por Auto de Infração ou Notificação do Lançamento constantes dos Autos, tendo sido utilizado extrato do mesmo, como mencionado pela decisão monocrática, inexistindo prova de que o contribuinte tenha recebido o documento hábil, como já visto, a lançar o crédito tributário, no qual seriam mostrados os elementos constitutivos do mesmo. E na forma do art. 59, § 3º, II, do Decreto 70.235/72, parágrafo esse inserido pela Lei 8748/93, quando se pode decidir no mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, dou provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2001

  
PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR Conselheiro

RECURSO N° : 122.768  
ACÓRDÃO N° : 302-34.949

### 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. 05, 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 conterá 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 Nº : 122.768  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.179

*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..." (MALA, 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 nº 94, de 24/12/97, determinou no art. 5º, inciso VI, que "em conformidade com o disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) o auto de infração lavrado de acordo com o artigo anterior conterá, obrigatoriamente o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante".*



RECURSO N° : 122.768  
ACÓRDÃO N° : 302-34.949

*Na sequência, 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 retro citados, 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, todos os atos que foram a seguir praticados.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2001

  
PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES - Conselheiro



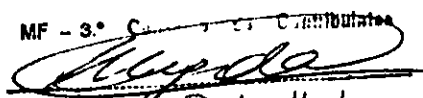
**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**2ª CÂMARA**

Processo nº: 10835.002933/96-33  
Recurso n.º: 122.768

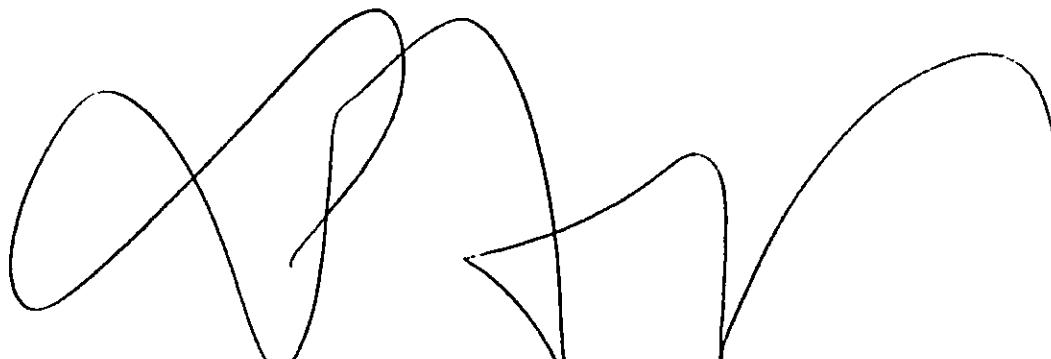
**TERMO DE INTIMAÇÃO**

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 302-34.949.

Brasília- DF, 28/08/02

MF - 3.ª Câmara de Contribuintes  
  
Henrique Prado Alegda  
Presidente da 2ª Câmara

Ciente em: 23/09/2002

  
LEANDRO FELIPE BUENO  
PENIDE