



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10835.003017/96-10
SESSÃO DE : 19 de setembro de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.951
RECURSO Nº : 122.100
RECORRENTE : MARLY GUÍMARO VIÁFORA
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ITR - BASE DE CÁLCULO - VALOR DA TERRA NUA mínimo.

Na ausência de laudo técnico de avaliação que contenha os elementos obrigatórios estabelecidos na NBR 8799/85, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, e diante da inexistência de outros elementos que possibilitem a apuração do valor real da terra nua do imóvel deve ser utilizado o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, fixado pelo Secretário da Receita Federal, para fins de base de cálculo do ITR e Contribuições devidas.

DECLARAÇÃO. RETIFICAÇÃO.

Somente se admite a retificação da declaração do ITR, se comprovado o erro no preenchimento.

NOTIFICAÇÃO. FALTA DE IDENTIFICAÇÃO DO NOTIFICANTE. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

A falta de indicação do cargo ou função e da matrícula da autoridade lançadora, somente acarreta nulidade quando evidente o prejuízo causado ao notificado.

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da notificação de lançamento, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, Paulo de Assis e Nilton Luiz Bartoli. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, Paulo de Assis e Nilton Luiz Bartoli.

Brasília-DF, em 19 de setembro de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

10 DEZ 2001


CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO e ZENALDO LOIBMAN. Ausente o Conselheiro MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES.

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951
RECORRENTE : MARLY GUÍMARO VIÁFORA
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATOR(A) : CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS

RELATÓRIO

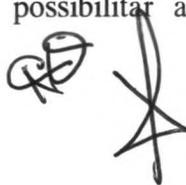
Versa o presente processo sobre a exigência do crédito tributário formalizado mediante a Notificação de Lançamento do ITR/95, fls. 02, emitida no dia 19/07/96, referente ao seguinte crédito tributário: R\$ 254,73 (duzentos e cinquenta e quatro reais e setenta e três centavos) de ITR, R\$ 7,74 (sete reais e setenta e quatro centavos) de Contribuição Sindical do Trabalhador, R\$ 283,73 (duzentos e oitenta e três reais e setenta e três centavos) Contribuição Sindical do Empregador e R\$ 13,89 (treze reais e oitenta e nove centavos) de Contribuição SENAR, perfazendo um total de R\$ 560,09 (quinhentos e sessenta reais e nove centavos), incidente sobre o imóvel rural cadastrado na SRF sob o n° 0730874.4, com área de 483,8 ha, denominado Fazenda Tapajós, localizado no município de Bataguassu/MS.

A exigência fundamenta-se na Lei n° 8.847/94, na Lei n° 8.981/95, na Lei n° 9.065/95, no Decreto-lei n° 1.146/70, art. 5º, c/c o Decreto-lei n° 1.989/82, art. 1º e parágrafos, na Lei n° 8.315/91 e no Decreto-lei n° 1.166/71, art. 4º e parágrafos.

Na impugnação de fls. 01, interposta tempestivamente, a recorrente discorda do Valor da Terra Nua que serviu de base de cálculo para determinação do valor do ITR lançado para o exercício de 1995, afirmando que a base de cálculo usada para se chegar ao VTN supervalorizou o preço de mercado e que este não condiz com a realidade na época do lançamento, e que com relação aos valores das benfeitorias não houve desvalorização, concluindo que a base de cálculo tem que ser revista.

Com sua impugnação fez acompanhar a Notificação de Lançamento do ITR/95, fls. 02, e cópia da DITR/94, fls. 03.

Em Despacho exarado às fls. 04, a Delegacia da Receita Federal em Presidente Prudente/SP, com o intuito de possibilitar a ampla defesa e o contraditório, intima o contribuinte a apresentar:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.100
ACÓRDÃO Nº : 303-29.951

a) Laudo Técnico de Avaliação, conforme os requisitos da NBR 8799 e elaborado por engenheiro civil, agrônomo ou florestal, devidamente habilitado, informando o Valor da Terra Nua de sua propriedade, em 31/12/94, demonstrando os métodos avaliatórios e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica-ART, devidamente registrada no CREA; ou

b) Avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais ou Municipais, bem como aquelas efetuadas pela EMATER, com as características mencionadas na alínea "a", inclusive com a respectiva ART, devidamente registrada no CREA;

Intimado aos 14/07/97, o contribuinte fez juntar, aos 04/08/97, os documentos de fls. 06/29: laudo técnico de avaliação e cópia da ART.

Às fls. 31/33, encontra-se a Decisão nº 355/99, exarada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1995

Ementa: LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE.

O Laudo Técnico de Avaliação, elaborado em desacordo com a NBR 8.799, de fevereiro de 1985, da ABNT, é elemento de prova insuficiente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Intimado da decisão de primeira instância aos 06/04/99, o contribuinte apresentou seu recurso, fls. 41/45, em 14 de abril de 1999, portanto tempestivamente, onde contesta os argumentos defendidos pela autoridade monocrática em sua decisão, com os seguintes contra-argumentos:

- Conforme a **NORMA DE EXECUÇÃO SRF/COSAR/COSIT NR. 02, DE 08/02/96 – ANEXO VIII** – não há exigência de nível de precisão específica, portanto o **perito avaliador** arbitrou o **nível de precisão expedita**, (anexa) que de acordo com a NBR adotou-se como sendo a mais adequada ao caso;

- A ART está juntada à fl. 08;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

- O responsável técnico presta serviços de Consultoria permanente ao cliente e a ART refere-se a todos os imóveis que foram vistoriados para a finalidade de AVALIAÇÃO DE TERRA NUA;

- O método utilizado para a presente avaliação foi o **MÉTODO DIRETO** ou **COMPARATIVO** que é baseado no mercado imobiliário da região.

Para tal foram pesquisadas as fontes mais idôneas que o município dispõe, como por exemplo, Prefeitura Municipal, Bancos, Imobiliárias, Corretores Autônomos, Cartórios de Registros de Imóveis, Anúncios de Jornais, etc.

O valor médio encontrado incluía as benfeitorias existentes na propriedade, tais como, construções civis, formação de pastagens, cercas, etc..., tornando-se necessário calcular os valores das benfeitorias da área avaliada, para que fosse possível encontrarmos o **VALOR DA TERRA NUA**.

O cálculo do valor da terra nua, foi executado através do valor médio, retirando-se deste valor/ha, o valor correspondente às benfeitorias existentes na área avaliada;

- A Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, dispõe em seu art. 3º:

A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua (VTN), apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior;

Parágrafo 1º - O VTN é o valor do imóvel, excluído o valor dos seguintes bens incorporados ao imóvel:

- I - Construções, instalações e benfeitorias;
- II - Culturas permanentes e temporárias;
- III - Pastagens cultivadas e melhoradas;
- IV - Florestas plantadas.

Parágrafo 2º - O Valor da Terra Nua mínimo (VTNm) por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com a Secretaria de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.

Parágrafo 3º - O VTN aceito será convertido em quantidade de Unidade Fiscal de Referência - (UFIR) pelo valor desta no mês de janeiro do exercício da ocorrência do fato gerador.

RECURSO Nº : 122.100
ACÓRDÃO Nº : 303-29.951

Parágrafo 4º - A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo (VTNm), que vier a ser questionado pelo contribuinte;

- No preço de transação com terras no meio rural, como o próprio vocábulo explica, não há separação do valor dos bens incorporados ao imóvel, não se vende uma fazenda estabelecendo o valor da terra, o valor do pasto, o valor da sede, o valor da conservação do solo, o valor das instalações (curral, cercas, etc.). Vende-se uma fazenda por "X", este é o preço de transação, e deste preço, há que ser excluído o valor dos bens incorporados ao imóvel para se chegar ao mais próximo do que seja o Valor da Terra Nua, uma criação jurídica, muito difícil de ser configurada na prática.

Com base na lei vimos por meio deste solicitar revisão do valor atribuído ao VTNm, Valor da Terra Nua Mínimo;

- Os valores atribuídos já estavam com sua devida depreciação;

- Não consta das normas da ABNT que o laudo deverá ser robusto e sem que retrate a realidade do imóvel avaliado.

Conforme a NORMA DE EXECUÇÃO SRF/COSAR/COSIT NR. 02, DE 08/02/96 – ANEXO VIII – não há exigência de nível de precisão específica, portanto o **perito avaliador** arbitrou o nível de precisão **expedita** (anexa) que de acordo com o NBR adotou-a como sendo a mais adequada ao caso;

- Não podem ser entendidas como falhas os aspectos do laudo considerados como deficiências pela autoridade monocrática, pois o método de precisão utilizado refere-se ao item 7 da ABNT, **Níveis de Precisão**;

- Para o cálculo do valor da terra, recorreremos aos valores fornecidos pelas seguintes instituições: Departamentos de terras e colonização do Mato Grosso do Sul (TERRA SUL), autarquia vinculada à Secretaria de Agricultura, Pecuária e Desenvolvimento Agrário.

Consultas verbais à proprietários e imobiliários da região.

Adotaremos para a referida avaliação o valor constante da pesquisa de valor do TERRASUL, por considerarmos o órgão uma referência idônea e que os valores já estão homogeneizados, dispensando-se tal operação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.100
ACÓRDÃO Nº : 303-29.951

O VALOR ADOTADO PARA O VTN – Valor da Terra Nua =
R\$ 115,00 (cento e quinze reais) o hectare. (anexo).

Instruiu a peça recursal com os documentos inseridos nos autos entre às fls. 46/58, inclusive a Sentença (fls. 57/58) proferida pelo Juízo federal da 1ª Vara da Justiça Federal em Presidente Prudente/SP, determinando o prosseguimento dos autos sem o recolhimento do depósito recursal de 30% do valor dos tributos.

É o relatório.



RECURSO Nº : 122.100
ACÓRDÃO Nº : 303-29.951

VOTO

Tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário, por ser tempestivo e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 1º do Decreto nº 3.440/2000.

1 - PRELIMINAR

Inicialmente, trataremos da preliminar de nulidade relativa à emissão, por processamento eletrônico, da notificação de lançamento sem a identificação da autoridade administrativa lançadora, levantada nesta Sessão, realizada no período de 18/09/01 a 20/09/01.

Com efeito, o art. 11 do Decreto nº 70.235/72, assim dispõe, *in 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 processo eletrônico”.

Fica claro que a preocupação do legislador foi assegurar que a notificação contivesse os elementos mínimos necessários à ciência do notificado e ao preparo de sua defesa, daí porque a exigência, entre outras, de se indicar na notificação de lançamento o cargo ou função e o número de matrícula da autoridade administrativa competente para efetuar o lançamento.

A notificação de lançamento eletrônica emitida pela SRF, Órgão administrador do ITR, indica o Órgão emitente; a qualificação do notificado (nome, CPF e endereço); o valor do ITR e Contribuições lançados; o prazo para pagamento; a disposição legal infringida ; a identificação do imóvel (número de registro na SRF, nome, área, município de localização e respectivo estado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

Como vemos, a notificação de lançamento eletrônica, mesmo não indicando o cargo ou função e o número de matrícula do chefe da repartição expedidora, não traz prejuízo ao contribuinte, pois contém outros requisitos que, no seu conjunto, constitui informação imprescindível e suficiente à ciência do notificado, bem como asseguram os elementos mínimos necessários à sua ampla defesa.

Além do mais, é passível a existência de presunção quanto ao conhecimento público da autoridade lançadora, o chefe da repartição notificante, pois sua nomeação se efetiva com a publicação no Diário Oficial da União, veículo informativo de acesso público, não havendo, então, a necessidade de sua identificação na notificação de lançamento, uma vez que a sua investidura no cargo é de conhecimento de todos, presumivelmente.

A Secretaria da Receita Federal, Órgão administrador do ITR, está plenamente identificada na notificação, assegurando ao contribuinte que se trata de documento idôneo e emitido por pessoa competente.

Na história do Terceiro Conselho Contribuintes, são poucos os registros de levantamento de nulidade, por parte dos contribuintes, por a notificação não conter o cargo ou função e o número de matrícula do chefe da repartição expedidora. O motivo do contribuinte não arguir nulidade, acreditamos, está vinculado à certeza de que se trata de um instrumento meramente protelatório, que não traz nenhum benefício a ambas as partes. Existe a concordância tácita do notificado quanto a omissão cometida, pois ele sabe que a ausência desses elementos não prejudica à sua defesa, tanto é que a apresenta.

As mais das vezes, o notificado sabe o que está ocorrendo, pois a notificação é clara e objetiva, permitindo-lhe, dentro do prazo estabelecido, apresentar as suas razões de defesa. Como se vê, a ausência do cargo ou função e do número de matrícula, não constitui obstáculo a apresentação tempestiva de sua impugnação.

Ora, se o próprio contribuinte entende que não lhe acarreta prejuízo as omissões da notificação de lançamento, muito menos caberia a este Conselho, por puro preciosismo, questionar esta falha meramente formal.

Se todos os argumentos acima expostos, não fossem suficientes para considerar descabida a tese de nulidade da notificação, restaria o argumento da economia processual, pois a anulação demandaria um tremendo custo adicional, em tempo e dinheiro, à Fazenda Pública, haja vista a existência de dezenas de milhares de processos nesta situação.

Posto isto, entendemos que a ausência da função ou cargo e do número de matrícula da autoridade expedidora da notificação, não motiva a anulação desta.



RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

Ultrapassada esta questão de ordem preliminar, passamos à análise do mérito.

2 - MÉRITO

O cerne da presente controvérsia é o valor da base de cálculo utilizado no lançamento do ITR, a saber, o Valor da Terra Nua - VTN, relativo à fazenda de propriedade da recorrente e devidamente identificada neste processo.

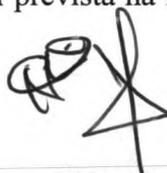
Alega a recorrente que o VTN tributado está fora da realidade regional, pois a base de cálculo usada para se chegar ao VTN, supervalorizou o preço de mercado e que este não condiz com a realidade à época do lançamento, e que, com relação aos valores das benfeitorias, não houve desvalorização, concluindo que a base de cálculo tem que ser revista.

No presente caso, por ser de valor inferior ao mínimo fixado pela SRF, com fundamento no art. 3º, § 2º, da Lei nº 8.847/94, combinado com o disposto nos §§ 2º e 3º, do artigo 7º, do Decreto nº 84.685/80 e artigo 1º da IN/SRF nº 42/96, a autoridade lançadora rejeitou o VTN declarado pelo contribuinte e utilizou um VTNm por hectare de R\$ 658,05 (seiscentos e cinquenta e oito reais e cinco centavos), fixado para o exercício de 1995, mediante a IN-SRF nº 42/96, para o município de localização do imóvel objeto do presente lançamento (Bataguassu/MS).

Na verdade, os VTNm dos Municípios de cada Estado, apurados no dia 31 de dezembro de 1994, para o lançamento do ITR/1995, foram estabelecidos com base nas informações de valores fundiários fornecidos pelas Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, bem como, no nível microrregional pela Fundação Getúlio Vargas (FGV), estatisticamente tratados e ponderados de modo a evitar grandes variações entre municípios limítrofes e de um exercício para o outro, e aprovados em reunião de que participaram representantes do Ministério da Agricultura, do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA e das Secretarias Estaduais de Agricultura.

Ademais, a base de cálculo do ITR (VTN/VTNm), segundo a Lei n.º 8.847/1994, art. 3º, é o valor da terra nua apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior e quando esse for inferior ao VTNm adota-se este. O seu valor, em cada exercício, poderá ser superior ou inferior aos valores de exercícios anteriores, dependendo dos preços de comercialização de terra nua vigentes no mercado imobiliário rural à época da sua apuração.

Assim, o Senhor Secretário da Receita Federal, ao editar a Instrução Normativa nº 42/1996, fixando os VTNm para efeito de lançamento do ITR/1995, simplesmente cumpriu uma determinação legal prevista na Lei nº 8.847/1994, art. 3º,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.100
ACÓRDÃO Nº : 303-29.951

§ 2º. E, conforme mencionado anteriormente, na fixação dos VTNm obedeceu-se integralmente ao disposto nesse diploma legal, consultando-se as Secretarias Estaduais de Agricultura e ouvindo-se o Ministério da Agricultura, Abastecimento e da Reforma Agrária. Portanto, o lançamento foi realizado com base em um VTN, determinado segundo a legislação em vigor, o que torna sem fundamento a alegação do recorrente.

Por meio do recurso em apreço, o contribuinte pleiteia a alteração da base de cálculo do lançamento para um VTN inferior ao VTNm, para tanto apresentou um laudo técnico de avaliação de fls. 06/29, acompanhado de uma fotocópia de ART (fls. 08) não autenticada, tendo no campo 15 – RESUMO DO CONTRATO, DESCRIÇÃO DA OBRA E/OU SERVIÇO CONTRATADO, CONDIÇÕES, PRAZO, QUANTIFICAÇÃO, CUSTOS ETC. – a informação “Projeto Agropecuário Lei 8.629/93, Laudo Técnico”, no campo 20 – NOME DO PROPRIETÁRIO – “Roberto Guimaro Viafora e outros” e no campo 22 - ENDEREÇO DA OBRA OU SERVIÇO – “Fazenda Cedros – Bataguassu/MS”, ou seja, não traz qualquer informação que a vincule ao laudo apresentado pela recorrente. Portanto, não pode ser aceita como documento que venha cumprir a obrigatoriedade de apresentação de ART vinculada ao laudo técnico de fls. 06/29, com o fito de atender a exigência do art. 3º, parágrafo 4º, da Lei nº 8.847/94.

Segundo o disposto no § 4º, do art. 3º, da Lei nº 8.847/94, o contribuinte pode pleitear a utilização de um VTN inferior ao VTNm, mas, para que seja atendida sua pretensão, deverá apresentar um laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o que deve ser comprovado pela junta de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART do CREA, contendo todos os requisitos exigidos na NBR 8799/85 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT.

De acordo com o dispositivo legal retrocitado, o laudo técnico de avaliação tem por objetivo demonstrar, de forma inequívoca, que a terra nua de um certo imóvel de um determinado município possui características próprias que resultam em um VTN de valor inferior ao VTNm fixado para a média dos imóveis da respectiva municipalidade.

No presente caso, o laudo técnico de avaliação apresentado pela recorrente (fls. 06/29) não atende aos requisitos estabelecidos pela NBR 8.799.

Além disso, os valores utilizados no laudo em apreço foram atribuídos aleatoriamente, sem suporte em uma prova material extraída de uma fonte externa que pudesse ser confirmada, tais como: cópias de documentos relativos às transações imobiliárias realizadas no município, anúncios em jornais e em revistas, folhetos de publicação geral, informando os preços dos imóveis daquela

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.100
ACÓRDÃO Nº : 303-29.951

municipalidade. Apenas apresenta, às fls. 29, uma tabela do ANUALPEC 96 com os preços de terra, por semestre e por Estado.

A ausência desses elementos nos autos, além de constituir em afronta a um dos requisitos obrigatórios do laudo (alínea “n” do subitem 10.2 da NBR 8799), que é a anexação a este dos documentos que serviram de base para a avaliação realizada, tais como: plantas, documentação fotográfica, pesquisa de valores e outros, limita a formação de convicção do julgador, haja vista a impossibilidade de se ter a certeza de que os dados e informações apresentados são verdadeiros.

Assim, em face do laudo técnico de avaliação apresentado pelo recorrente não preencher aos requisitos determinados pelas normas retromencionadas, não resta outra alternativa que não seja a utilização do VTNm fixado pelo Secretário da Receita Federal, para a referida municipalidade, conforme estabelece o § 2º, do art. 3º, da Lei nº 8.847/94, combinado com o art. 1º da IN-SRF nº 42/96.

Por esses motivos, voto no sentido de negar provimento ao presente Recurso, para manter a exigência fiscal em tela, nos termos do lançamento original, com exclusão da multa de mora, tendo em vista a suspensão da exigência do crédito tributário durante a fase litigiosa administrativa.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2001



CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS – Relator



RECURSO Nº : 122.100
ACÓRDÃO Nº : 303-29.951

DECLARAÇÃO DE VOTO

Após a minuciosa análise de todo o processado, chega-se à conclusão de que a declaração de nulidade da Notificação de Lançamento, constante dos autos, é irretorquível. Senão vejamos.

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

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

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

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

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

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

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

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

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

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

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

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

...

Devemos, por isso, aperfeiçoar a noção de lançamento por nós inicialmente formulada, definindo-o como o ato administrativo de

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

aplicação da norma tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativa da prestação tributária e na sua conseqüente exigência.

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

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

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

Nos conceitos colacionados, vemos a atividade da administração tributária como um dever de aplicação da norma tributária. O agente administrativo, no exercício de sua competência atribuída pela lei, tem o dever-poder de, verificada a ocorrência do fato imponible, exercer sua atividade e lançar o tributo devido.

O ato administrativo do lançamento é obrigatório e incondicional.

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

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

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

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

I - a qualificação do notificado;

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

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

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

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

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

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

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

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

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

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

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

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

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

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

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

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

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

A extinção do processo por vício de pressuposto ou ausência de condição da ação só deve prevalecer quando o feito detectado pelo julgador seja

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

insuperável ou quando ordenado o saneamento, a parte deixe de promovê-lo no prazo que se lhe tenha assinado.

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

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

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

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

O Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 227, de 03/09/98, e tendo em vista o disposto nos arts. 142 e 173, inciso II, da Lei n.º 5.172/66 (CTN), nos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72 e no art. 6º da IN/SRF n.º 94, de 24/09/97, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

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

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

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

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

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

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

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

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

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

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

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

VÍCIO DE FORMA. É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisito, ou desatenção à solenidade, que prescreve

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

como necessária à sua validade ou eficácia jurídica” (Destques no original).

E no vol. III, págs. 712/713:

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

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

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

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

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

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

Diante do exposto, julgo pela **ANULAÇÃO DO PROCESSO**, *ab initio*, declarando nula a notificação de lançamento constante dos autos.

Contudo, há de se considerar que este Relator não está a julgar sozinho. Levando-se em conta que a ilustre Câmara poderá, por seus Pares, divergir do entendimento acima exposto (como já o fez em outras oportunidades), superando o óbice da nulidade, então mister se faz prosseguir na análise do Recurso Voluntário, e, nele, as formalidades de lei e de mérito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

O interessado, em primeira instância, anexou declaração emitida pela EMATER/MG, firmado por Engenheiro Agrônomo, em 05 de março de 1.996.

Por importante, anote-se que o Laudo veio desacompanhado da ART – Anotação de Responsabilidade Técnica, desnecessário no caso em razão do Laudo ter sido elaborado pela EMATER/MG, vinculada à Secretaria de Estado de Agricultura, Pecuária e Abastecimento de Minas Gerais¹.

E é igualmente importante ressaltar que o Órgão em questão tem competência para elaborar laudos técnicos, notadamente para apontar as reais condições de imóveis rurais e/ou áreas de municípios, já que o faz no Brasil inteiro, sempre em convênio com os governos estaduais ou administrações municipais.

Já naquela oportunidade, aquele Órgão informava que as terras “localizadas no distrito de Serra das Araras, próximo à vila de Serra das Araras, município de São Francisco-MG, são constituídas de campos com vegetação rala, com predominância de areias quartzozas, não recomendável para condução de culturas anuais e, sim, para a exploração de pecuária extensiva, com pouca disponibilidade de água superficial”, tendo avaliado o hectare entre R\$ 15,00 (quinze reais) e R\$ 20,00 (vinte reais) (fls. 04).

Intimado a apresentar laudo técnico de avaliação, o interessado trouxe nova declaração da EMATER/MG (fls. 17), reiterando o VTNm da região e enfatizando que tal valor era relativo ao ano de 1.994, permanecendo praticamente o mesmo para 1.997.

Não obstante, o contribuinte anexou, ainda, o Laudo de Avaliação Patrimonial elaborado por Engenheiro Agrônomo, apontando como VTN da propriedade o total de R\$ 9.695,55 (R\$ 10,71/ha.), com a avaliação de bens, suas características, valores desmembrados, descrição das áreas que compõem a propriedade e outras informações que julgou pertinentes.

Observe-se que o VTN lançado para o imóvel em questão, segundo a Notificação de Lançamento acostada às fls. 07, era de R\$ 69.197,31 (ou R\$ 76,44/ha.), bem superior ao valor apontado pela EMATER MG e pelo Laudo de Avaliação.

¹ “O Serviço de Extensão Rural no Brasil teve início no Estado de Minas Gerais, com a criação da Associação de Crédito e Assistência Rural - ACAR, em 1948. Através da Lei no 6704 de 28.11.1975 e Decreto no 17.836 de 08.04.1976, a ACAR foi transformada na Empresa de Assistência Técnica e Extensão Rural do Estado de Minas Gerais - EMATER-MG, vinculada à Secretaria de Estado de Agricultura, Pecuária e Abastecimento, dando continuidade ao serviço de extensão rural desenvolvido pela ACAR.” (extraído do site www.emater.mg.gov.br)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

Embora o julgador de primeira instância tenha entendido não serem os documentos suficientes para amparar a pretensão do interessado, não se pode deixar de considerar que as diferenças são substanciais e que, principalmente, o Órgão expedidor da informação é fonte fidedigna, merecedor da confiança do próprio governo do Estado de Minas Gerais (tanto que é vinculado à Secretaria de Estado da Agricultura).

No entender deste Relator, portanto, o laudo emitido pela EMATER/MG é suficiente para demonstrar a razão do contribuinte. Nele encontram-se elementos de sobra para refutar o valor atribuído pela Secretaria da Receita Federal. E a ratificar a posição do Órgão, está o laudo de avaliação subscrito por profissional habilitado, cuja ART – Anotação de Responsabilidade Técnica foi devidamente preenchida, recolhida e apresentada.

A apresentação da declaração da EMATER/MG e do Laudo de Avaliação – possibilidade contemplada no parágrafo 4º do artigo 3º, da Lei n.º 8.847/94 – permitiu ao contribuinte comprovar ter havido flagrante erro na atribuição do VTN da região, podendo a autoridade administrativa rever o VTNm que fora atribuído ao imóvel.

Assim, o interessado trouxe aos autos os documentos necessários para, a nosso ver, demonstrar satisfatoriamente as peculiaridades da propriedade rural, sendo capaz de fornecer elementos suficientes ao embasamento da revisão do VTNm, pleiteada. Frise-se, ainda, que a Declaração apresentada foi firmada por Engenheiro Agrônomo, pertencente aos quadros de Órgão vinculado à Secretaria de Estado da Agricultura do Estado de Minas Gerais, estando o profissional avaliador sujeito às sanções penais cabíveis, se verificadas quaisquer possíveis irregularidades na sua emissão. Como estará sujeito às penas cabíveis, da mesma forma, o profissional subscritor do laudo de avaliação particular fornecido.

Além do mais, os lançamentos dos ITR/94 e 95 têm sido objeto de constantes revisões por parte do E. Segundo Conselho de Contribuintes, face às distorções por ele deflagradas e que são trazidas a esta instância pela via recursal.

E são tantas as decisões exaradas nesse sentido que o fato se tornou notório, autorizando a utilização do disposto no artigo 334, I, na Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil)².

² Art. 334. Não dependem de prova os fatos:
I - notórios;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 122.100
ACÓRDÃO N° : 303-29.951

De tudo o que foi exposto, é posição deste Relator **ANULAR O PROCESSO**, *ab initio*, declarando nula a notificação de lançamento constante dos autos. Contudo, se a Câmara entender de afastar a nulidade mencionada, sou pelo **PROVIMENTO DO RECURSO**, nos termos do voto supra alinhavado.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2001


NILTON LUIZ BARTOLI - Conselheiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 10835.003017/96-10

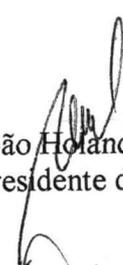
Recurso n.º 122.100

TERMO DE INTIMAÇÃO

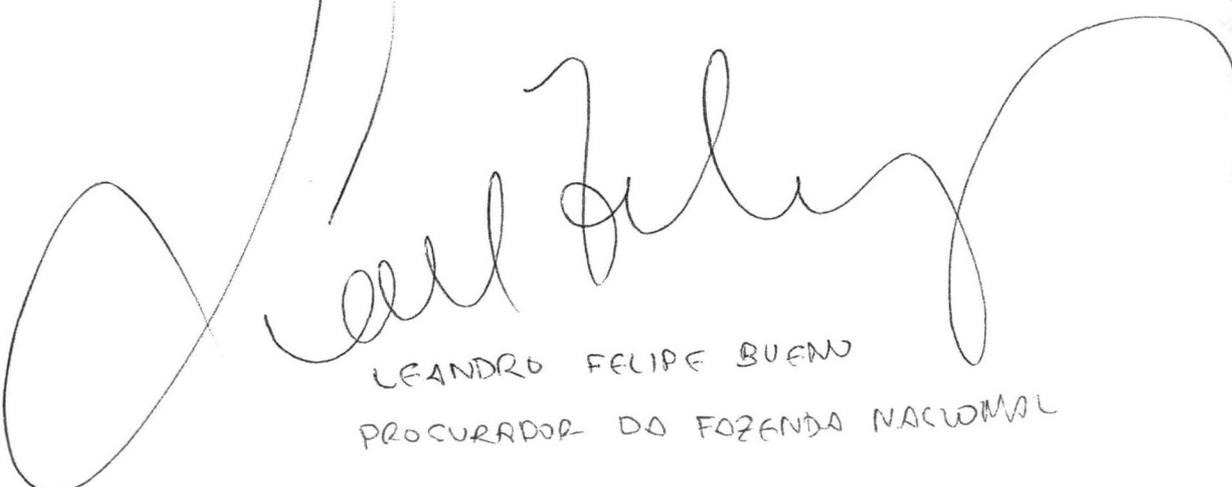
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do ACORDÃO N 303.29.951

Brasília-DF, 05 de dezembro de 2001

Atenciosamente


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 10/12/2001


LEANDRO FELIPE BUENO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL