



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11040.001356/96-35
SESSÃO DE : 20 de março de 2002
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088
RECURSO Nº : 122.571
RECORRENTE : SIDIO SCHUCH
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL
ITR - EXERCÍCIO DE 1994. NULIDADE.

São nulas as decisões proferidas com preterição do direito de
defesa (art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72).

ANULADO O PROCESSO, A PARTIR DA DECISÃO DE
PRIMEIRA INSTÂNCIA, INCLUSIVE.

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,
vencidos, também, os Conselheiros Luis Antonio Flora e Sidney Ferreira Batalha e no
mérito, por unanimidade de votos, anular o processo a partir da decisão de Primeira
Instância, inclusive, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente
julgado.

Brasília-DF, em 20 de março de 2002

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora

03 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA
HELENA COTTA CARDOZO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA
JÚNIOR, E WALBER JOSÉ DA SILVA.

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088
RECORRENTE : SIDIO SCHUCH
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIREGATTO

RELATÓRIO

SIDIO SCHUCH foi notificado e intimado a recolher o ITR/94 e contribuições acessórias (fls. 05), no valor total de 10.514,56 UFIR, incidentes sobre a propriedade do imóvel rural denominado "FAZENDA DA SOTÉIA", localizado no município de Rio Grande - RS, com área total de 2.041,7 hectares, cadastrado na SRF sob o número 1217256.1.

Impugnando o feito (fls. 01/04), o Contribuinte alegou, em síntese:

- 1) na Declaração Anual de Informações do ITR/94, cadastrou equivocadamente o imóvel rural com uma área contínua de 2.041,7 hectares, quando, na realidade, o mesmo é dividido por uma via pública (estrada municipal), o que caracteriza a sua descontinuidade (BC/SRF no 60, de 20/04/92). Trata-se, portanto, de dois imóveis com áreas distintas de 1.594,4 hectares e 447,3 hectares, devendo assim ser considerado para efeito de tributação do ITR;
- 2) no Quadro 04 da referida Declaração - Distribuição da Área do Imóvel - foram cometidos erros, sendo o principal deles o que consignou como área imprestável 550,0 hectares, quando o correto seria "área de preservação permanente", pois trata-se de "banhados com junco" (Lei nº 4.771, de 15/09/1.965);
- 3) O Valor da Terra Nua Mínimo utilizado no lançamento, conforme estabelecido para o município de Rio Grande - RS para o exercício de 1994 (1.517,81 UFIR), não correspondeu à realidade de mercado em 31 de dezembro de 1993 para aquela localidade, tampouco para o imóvel em questão, devido às suas peculiaridades próprias.

A Instrução Normativa SRF nº 16, de 27 de março de 1995, que estabeleceu o VTNm para o exercício de 1994 para o município de Rio Grande, atribuiu para os municípios vizinhos ao mesmo, no caso Pelotas e

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

Jaguarão, os valores de VTNm de 707,58 e 796,04 UFIR, respectivamente, avaliações próximas à metade do VTN contestado, embora as extensões

de terras dos mesmos sejam de reconhecido valor explorativo, quer para pecuária, quer para agricultura, superando em muito as de Rio Grande. Ademais, o referido Ato Normativo nivelou o valor da terra nua, não estabelecendo qualquer diferenciação entre as terras agricultáveis, as próprias para pecuária e até mesmo as imprestáveis, o que é previsto no parágrafo 2º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94.

Por outro lado, a Instrução Normativa SRF nº 42, de 19 de julho de 1996, que fixou para o exercício de 1995 os VTN mínimos por hectare, estabeleceu valores mais adequados, atribuindo ao município de Rio Grande R\$ 617,59, ao município de Pelotas R\$ 678,24 e ao município de Jaguarão R\$ 813,27, avaliações adequadas à realidade de mercado daquelas regiões.

O mesmo ocorreu com a IN SRF nº 58, de 14 de outubro de 1996, com referência aos VTNm por hectare para o exercício de 1996 (Rio Grande = R\$ 419,87, Pelotas = R\$ 464,64 e Jaguarão = R\$ 557,25).

Verifica-se, assim, que há lógica nos valores do hectare atribuídos aos três municípios nos exercícios de 1995 e 1996. Entretanto, para o exercício de 1994 há uma incoerência total quando foi atribuído ao município de Rio Grande quase o dobro do valor do hectare dos demais congêneres vizinhos, o que nunca correspondeu à realidade.

- 4) No caso do imóvel impugnado há que se considerar, ainda, a existência de banhados temporários em grandes extensões, o que impede o livre trânsito do gado vacum, desvalorizando-o ainda mais em relação às áreas contíguas.
- 5) Assim, com base na parágrafo 4º, do artigo 3º, da Lei no 8.847/94 e nos itens 44, 47, 47.1, 51 e 67 da Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT/nº 01, de 19 de maio de 1995, solicita-se a retificação do VTNm/94 para os imóveis em questão para o valor de 700,00 UFIR, valor este que corresponde ao preço de mercado da época (31/12/93).

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

- 6) Pugna-se, ademais, pelo cancelamento da Notificação do ITR/94 e pela emissão de novas Notificações para as áreas de 1.594,4 hectares e 447,3 hectares com as respectivas alterações no Quadro 04 - "Distribuição da Área do Imóvel".

Como prova do alegado, o Impugnante trouxe aos autos "Laudo Técnico de Utilização do Solo e Valor da Terra Nua" (fls. 13/31) e duas novas "Declarações de Informações" do ITR – exercício de 1994 (fls. 33 e 34), referentes às duas áreas a serem consideradas (face à existência da estrada municipal) e às alterações pretendidas, principalmente à alteração do valor da área de preservação permanente.

A autoridade julgadora de primeira instância administrativa julgou o lançamento procedente, em parte, em decisão (fls. 43/52) cuja ementa apresenta o seguinte teor:

"IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL.

Tratando-se de 2 (dois) imóveis, é de ser retificado o lançamento que tributou o total para tributar uma das áreas e efetivar outro lançamento do restante.

Intempestivo pedido de retificação de elementos declarados entregue após recebimento da notificação do lançamento, visando diminuir o imposto devido.

Mantido o Valor da Terra Nua tributado, equivalente ao VTN mínimo do município de localização do imóvel, tendo em vista não ter o sujeito passivo logrado comprovar a inadequação daquele valor às áreas de sua propriedade.

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE."

O Julgador singular acatou, assim, o pleito do Contribuinte em se considerar o imóvel originalmente declarado como dois imóveis, em decorrência da existência de via pública (área descontínua), determinando a alteração do lançamento com o fim de adequar a área parcial e demais dados de forma proporcional, e efetivar novo lançamento da área restante.

Por outro lado, manteve o VTN mínimo tributado, ou seja, aquele constante da IN SRF nº 16, de 27 de março de 1995 (1.517,81 UFIR), por considerar que o Laudo apresentado pelo Contribuinte, embora emitido por Engenheiro Agrônomo credenciado no CREA, não se fez acompanhar da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica – ART – e não preencheu as determinações da Norma da Associação Brasileira de Normas Técnicas em vários de seus aspectos, principalmente aqueles de ordem técnica e os que determinam especificamente a forma de avaliação do imóvel rural de que se trata, fatos que o invalidaram para análise e mudança do valor do VTN tributado.

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

Quanto aos demais elementos que o Interessado pretendeu alterar sob a alegação de terem sido cometidos erros quando do preenchimento da declaração original, ou seja, aumentos nas áreas relativas à área isenta de preservação permanente (quadro 05, item 22 da DITR) de 5,0 ha para 540,0 ha e à criação animal (quadro 05, itens 33 e 35 da DITR) de 1.462,7 ha para 1.926,9 ha, bem como valores relativos a Pastagens Cultivadas e Melhoradas e Árvores de Florestas Plantadas, visando a diminuição do imposto lançado, o Julgador *a quo* não acatou a pretensão do Impugnante, com base no artigo 147 do Código Tributário Nacional. Fundamentou-se, basicamente, em que o Contribuinte apresentou seu pleito fora do prazo para tal fim estipulado, que é o do recebimento da Notificação. Argumentou que, no presente caso, foi o mesmo juntado quando da Solicitação de Retificação de Lançamento (fls. 32), fato suficiente para que tal retificação não pudesse ser efetuada. Complementou este argumento salientando que a comprovação juntada pelo Interessado na defesa exordial, no caso, o Laudo Técnico, também carece de elemento básico, por não estar acompanhado da respectiva ART.

A retificação do lançamento original determinada em primeira instância administrativa de julgamento consta às folhas 50 e 51 dos autos.

Regularmente cientificado da Decisão singular (AR às fls. 63), o Contribuinte, interpôs recurso tempestivo ao Conselho de Contribuintes (fls. 65/72), pelas razões a seguir expostas:

- 1) No que concerne ao valor da terra nua mínimo, equivalente a 1.517,81 UFIR para o município de Rio Grande – RS, onde se localizam os imóveis em comento, tal valor não correspondeu à realidade de mercado em 31 de dezembro de 1993 para aquela localidade, tampouco para os imóveis em questão, dado as suas peculiaridades próprias.
- 2) Quanto a esta matéria, insiste-se nos argumentos apresentados na peça impugnatória, uma vez que a IN SRF nº 16, de 27 de março de 1995, ao fixar os valores de VTN mínimos para os municípios de Rio Grande, Pelotas e Jaguarão para o exercício de 1994, demonstrou total incoerência ao atribuir quase o dobro do valor a Rio Grande, o que nunca correspondeu a qualquer realidade, muito menos a de mercado, pois as terras naquela região sempre se equivaleram na valoração, conforme visto nos dois anos seguintes, o que pode ser verificado pela IN SRF nº 42, de 19 de julho de 1996, que fixou os valores de VTN mínimos para o exercício de 1995 e pela IN SRF nº 58, de 14 de outubro de 1996, que estabeleceu os valores de VTN mínimos para o exercício de 1996. As duas últimas Instruções Normativas citadas apresentam uma lógica nos valores do hectare atribuídos

EMCA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

aos três municípios, enquanto que a IN SRF nº 16/95, como já dito demonstra uma total incoerência.

- 3) No caso dos imóveis em questão há que se considerar, ainda, a existência de banhados temporários em grandes extensões, o que impede o livre trânsito do gado vacuum em boa parte do ano, desvalorizando-o ainda mais em relação às áreas contíguas.
- 4) Para caracterizar a situação própria dos imóveis do Recorrente, foi solicitado um laudo técnico de profissional devidamente habilitado, que avaliou as respectivas terras nuas a preços de mercado em 31/12/93 em 700,00 UFIR por hectare, tudo conforme determina o parágrafo 4º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94.
- 5) Entretanto, a decisão recorrida não aceitou o laudo técnico de avaliação por não estar de acordo com os requisitos das normas da ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR 8.799) e também por não estar acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica, apesar de assinado por Engenheiro Agrônomo devidamente habilitado pelo CREA.
- 6) Acontece que a Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01, de 19 de maio de 1995, válida para o exercício de 1994, não faz qualquer menção ao cumprimento das normas técnicas aprovadas pela ABNT, restringindo-se a indicar que os valores referentes aos itens do Quadro de Cálculo do Valor da Terra Nua da DIRT relativos a 31 de dezembro do exercício anterior deverão ser comprovados através de: (a) avaliação efetuada por perito (Engenheiro Civil, Engenheiro Agrônomo, Engenheiro Florestal ou Corretor de Imóveis, devidamente habilitados); (b) avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas municipais ou estaduais; (c) outro documento que tenha servido para aferir os valores em questão, como, por exemplo, anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores.
- 7) Assim, pode ser aceito o laudo técnico de avaliação constante deste processo, até porque o mesmo atende a vários dos requisitos da referida norma.
- 8) Quanto à ART, a mesma está sendo anexada nesta oportunidade (fls. 76).

EMCA

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

- 9) A autoridade singular também não aceitou as alterações pretendidas pelo Recorrente, no que se refere aos erros cometidos quando da feitura da DITR/94 (a área consignada como "imprestável" é, na verdade, "área de preservação permanente", conforme justificativa apresentada na peça técnica constante do processo), sob a alegação do disposto no art. 147 do CTN. Cabe considerar que o próprio CTN, em seu art. 147, parágrafo 2º, admite a retificação de ofício pela autoridade administrativa, de erros cometidos na declaração e apuráveis pelo seu exame. Tal dispositivo objetiva, certamente, a sanear possíveis irregularidades cometidas pelos contribuintes, a destempo dos prazos legais, evitando injustiças fiscais, como é o caso presente.
- 10) Cabe destacar que a Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01, de 19 de maio de 1995, que aprova instruções e procedimentos relativos ao ITR/94, em seus itens 44, 47, 47.1 e 51 do Capítulo II – Reclamação, aceita claramente a correção de erros cometidos pelo contribuinte após o recebimento da Notificação de Lançamento, desde que devidamente comprovados. (Transcreve os dispositivos às folhas 69/70)
- 11) Quanto ao grau de utilização de 74,3% no imóvel desmembrado (447,3 hectares), há um grande erro na decisão monocrática, pois o imóvel declarado originalmente de 2.041,7 ha tinha como área aproveitável 1.462,7 hectares e um grau de utilização de 100% (anexo 5). Na realidade, uma vez não aceitas as alterações pretendidas e comprovadas pelo Recorrente, deveria ser feito o rateio proporcional dos 550,0 hectares declarados como área imprestável originalmente, entre os imóveis resultantes de 1.594,4 hectares e 447,3 hectares. Assim procedendo, acresceria, no imóvel menor, a área não aproveitável de 120,4 hectares $(550,0 : 2.041,7 \times 447,3)$, diminuindo, em consequência, a área aproveitável para 312,9 hectares, transformando o grau de utilização de 74,3%, conforme cálculos do item 23 da mencionada decisão, para 100 %.
- 12) No que se refere à cobrança de multa na Notificação de Lançamento do imóvel de 1.594,4 hectares (20%), a mesma é indevida, conforme entendimento do disposto no item 53 da Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01, de 19 de maio de 1995, segundo o qual é cabível, apenas, a cobrança de juros de mora.

Guilherme

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

- 13) Também indevida a multa pelo atraso na entrega da Declaração, constante da Notificação de Lançamento do imóvel de 447,3 hectares, pois o Recorrente apresentou sempre dentro dos prazos legais a declaração do ITR/94 (originária), a solicitação de retificação de lançamento (SRL) e, por último, a impugnação. Incompreensível, portanto, que o fato de um desmembramento solicitado e aceito pelo Fisco, subsidiado por uma nova declaração preenchida apenas com o objetivo de fornecer elementos para um novo lançamento, leve a que esta seja considerada entregue fora do prazo, sujeitando o Contribuinte à referida multa. Outrossim, e somente com o intuito de argumentar, mesmo que fosse devida a multa questionada, o seu percentual estaria errado, pois o fato gerador da mesma teria início em 19/11/94 (última prorrogação concedida para a entrega da declaração foi em 18/11/94) e término em 06/11/96 (data da entrega da impugnação), totalizando um percentual de 25% e não de 31% como foi lançada ($1.333,54 \times 31\% = 413,39$).
- 14) Para ratificar a avaliação da terra nua dos imóveis deste processo, com base na peça técnica de fls. 13 a 31, é juntada ao presente recurso uma declaração e uma avaliação de corretores de imóveis devidamente habilitados (fls. 78/79), bem como uma cópia da matrícula nº 37.869, do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Rio Grande – RS, que registra a alienação de um imóvel rural localizado nas imediações dos deste Recorrente, cujo valor por hectare, mesmo corrigido para 31/12/93, fica bem aquém do pretendido (fls. 80/81). Tais documentos objetivam, também, dar cumprimento ao item 8.2.2. da Norma NBR 8.799/85, da ABNT.
- 15) Por todos os argumentos expostos, requer-se o cancelamento das notificações do ITR/94, emitidas em decorrência da decisão de primeira instância para os imóveis objeto deste processo e a emissão de novas notificações, considerando as alterações a seguir resumidas:
- a) Avaliação da terra nua em 700,0 UFIR/hectare;
 - b) Aceitação das retificações pretendidas conforme as novas declarações de fls. 33 e 34 deste processo;
 - c) Não cobrança da multa pelo atraso na entrega de declaração referente ao imóvel de área de 447,3 hectares;
 - d) Alteração do grau de utilização do imóvel citado na letra “c” para 100%; *quid*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

- e) Não cobrança, por parte da DRF local, da multa de mora de 20% quando da realização dos cálculos para o pagamento do imposto do imóvel de 1.594,4 hectares.

Em 20/06/97, foram os autos encaminhados à Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Pelotas para o oferecimento de contra-razões, tendo sido restituído à DRF em Pelotas em 14/07/2000 para encaminhamento ao Segundo Conselho de Contribuintes.

Em 22/08/2000, o processo foi enviado a este Terceiro Conselho de Contribuintes, em cumprimento ao disposto no artigo 2º do Decreto nº 3.440, de 25/04/2000, tendo sido distribuído a esta Relatora em 17/10/2000, numerado até a folha 89, inclusive, "Encaminhamento de Processo".

É o relatório.



RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

VOTO

O presente recurso é tempestivo e sua interposição se deu antes da criação da exigência do depósito recursal legal. Assim, ele merece ser conhecido.

No que tange à Preliminar argüida pelo I. Conselheiro Dr. Paulo Roberto Cuco Antunes quanto à nulidade do lançamento fiscal por não constar da Notificação de Lançamento a identificação da Autoridade responsável por sua emissão, eu a rejeito, tomando por base os argumentos apresentados pelo D. Conselheiro Dr. Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, constante do Recurso nº 121.519, que transcrevo:

“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 do 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 de 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

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.

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.

Isto porque constituem cerceamento do direito de defesa, uma vez que 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 e 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, têm 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

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

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.

Por se tratar de cobrança de valores com objetivos e destinações amplamente diversos, tal fato tumultua a apreciação do lançamento, face a diversidade das legislações de regência, com diversas conseqüências 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 artigo 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, não deve ser acolhida."

Para fortalecer ainda mais as argumentações transcritas, saliento que, nos termos do disposto no artigo 16 do CTN, "Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte", ou seja, é uma exação desvinculada de qualquer atuação estatal, decorrente da função do "jus imperii" do Estado.

As contribuições sociais do artigo 149 da Constituição Federal, por sua vez, são exações fiscais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, submetidas à disciplina do artigo 146, III, da Carta Magna (normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e suas espécies). Hoje, não pode haver mais dúvida quanto a sua natureza tributária, em decorrência de sua submissão ao regime tributário. São, assim, como os impostos, compulsórias, embora deles se distinguindo, evidentemente.



RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

Vê-se, mais uma vez, que a Notificação de Lançamento "dita" do ITR é muito mais abrangente, englobando espécies de tributos diferenciadas, com objetivos distintos.

Portanto, não há como submeter este tipo de Notificação às mesmas exigências às quais são submetidas as Notificações de Lançamento de impostos.

Por todas estas razões, rejeito a preliminar argüida.

Ainda em sede de preliminar, releva notar que o parecer de fls. 43 a 51, aprovado pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, não atende às formalidades contidas no art. 31 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual o julgamento em primeira instância deve ser promovido por meio de decisão da autoridade competente, contendo relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação.

Não obstante, embora a manifestação do julgador singular tenha sido por meio da aprovação de um parecer (embora chamado de "Decisão"), e este não tenha acompanhado a forma especificada no parágrafo acima, tais lapsos não constituiriam motivos suficientes para a decretação de nulidade do ato, tendo em vista o princípio da instrumentalidade.

Analisando-se o conteúdo decisório, porém, verifica-se que não foram aceitas as solicitações de retificação das áreas isentas e de criação animal, constantes de Declaração Retificadora (fls. 33/34), com fundamento no art. 147, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, segundo o qual a retificação da declaração, por iniciativa do declarante, só pode ser efetuada antes de notificado o lançamento, quando vise reduzir tributo.

No caso em apreço, efetivamente não poderia ser acatada a Declaração Retificadora, posto que o contribuinte só veio a apresentá-la após a efetivação do lançamento. Entretanto, isto não significa que o lançamento seja imutável, já que existem ainda os recursos da SRL - Solicitação de Retificação de Lançamento, e da impugnação.

Aliás, o procedimento de utilização do formulário de Declaração Retificadora para instruir pedidos de alteração posteriores ao lançamento, como é o caso do expediente denominado "Solicitação de Retificação de Lançamento/SRL", foi até mesmo sugerido pela própria Secretaria da Receita Federal, em sua Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01/95, (citada inclusive no parecer da DRJ), Anexo VIII, item 12, conforme se transcreve:

"Para melhor instruir a SRL, o contribuinte poderá valer-se de formulário da DITR, preenchendo os itens que pretender alterar,

EMCA

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

quando forem muitos. Note-se que, neste caso, a DITR não servirá para processamento, isoladamente, nem será fornecido recibo de sua entrega, constituindo-se, tão-somente, em instrumento para facilitar a apreciação e a decisão da SRL."

O entendimento de que a Declaração Retificadora não constitui a única forma de retificação de dados integra a melhor doutrina, como abaixo se transcreve:

"O contribuinte pode retificar a declaração eivada de erro que lhe seja prejudicial, mediante comprovação de erro em que se funde e antes da notificação do lançamento (art. 147, parágrafo 1º). O erro tanto poderá ser erro de fato ou de direito.

Após a notificação do lançamento, não há que falar em retificação, o que não significa impossibilidade de revisão. Lembra Souto Maior Borges que não se poderia atribuir efeito preclusivo absoluto ao parágrafo 1º do art. 147, porque após a notificação somente podem se dar reclamação e recurso, formas qualificadas do exercício do direito de petição, que ensejam revisão e anulação do lançamento defeituoso, para readaptá-lo ao princípio da legalidade." (Derzi, Misabel Abreu Machado, Comentários ao Código Tributário Nacional, Rio de Janeiro, Editora Forense, 1998 - pág. 389)

Assim, não há impedimento a que as alterações pretendidas por meio da Declaração Retificadora sejam analisadas como Impugnação de Lançamento, já que o contribuinte instaurou o contraditório dentro do prazo de vencimento da exigência.

Entretanto, tal procedimento tem de ser cercado das cautelas de praxe, mediante a análise criteriosa dos itens objeto da retificação, e a apresentação de provas por parte do contribuinte.

No caso em questão, embora o parecer descarte de plano a possibilidade de alteração do lançamento, esclarece que também faltaria ao elemento de prova (Laudo de Avaliação), a Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, oferecendo como fundamento as Normas de Execução SRF/COSAR/COSIT nºs 01/95 e 02/96 (fls. 50 - par. 22).

Ora, as Normas de Execução acima citadas são atos administrativos internos, com o objetivo de orientar operacionalmente os funcionários da Secretaria da Receita Federal, e sequer são publicados em Diário Oficial.

Claro está que a relação de documentos elencada nas citadas normas serve apenas para que o funcionário da SRF saiba exatamente o que solicitar do

EMC

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

contribuinte, em cada caso concreto, tendo em vista a diversidade de elementos que envolvem o lançamento do ITR.

Além disso, o procedimento de orientação prévia ao contribuinte, sobre a documentação a ser apresentada, está expressamente determinado na Norma de Execução nº 01/95 (citada na decisão), em seu item 69, que abaixo se transcreve:

“69. Para instrução do pedido, o contribuinte deverá ser intimado a apresentar a documentação relacionada no ANEXO IX, conforme o caso, ou prestar os esclarecimentos que se fizerem necessários, sempre que o requerimento do interessado não tenha sido acompanhado, desde o início, de tais documentos ou esclarecimentos.”

Assim, justamente pelas características específicas do tributo que aqui se analisa, e para garantir os princípios do contraditório e da ampla defesa, constitucionalmente previstos, a própria Secretaria da Receita Federal adotou o procedimento de, antes da emissão de qualquer juízo de valor, dar oportunidade a que o impugnante apresente provas que dêem suporte às suas alegações. Esta rotina foi observada em inúmeros processos que aportaram a este Conselho de Contribuintes, e foi também por ele aplicada, por meio de incontáveis resoluções.

Com efeito, uma vez ciente da necessidade da ART - Anotação de Responsabilidade Técnica, o contribuinte veio a apresentá-la por ocasião do recurso (fls. 76).

No caso em apreço, a Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01/95 foi utilizada pelo julgador monocrático apenas para rejeitar o documento apresentado pelo contribuinte. Não obstante, ao interessado foi negada a aplicação da referida norma, na parte em que esta lhe concedia a oportunidade de apresentar as provas que dariam suporte às suas alegações.

Tal comportamento, por parte da autoridade julgadora monocrática, evidencia a parcialidade do procedimento, operando-se flagrante cerceamento de direito de defesa, punível com a declaração de nulidade, conforme o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

Como providência necessária ao prosseguimento do feito (parágrafo 2º do dispositivo legal acima), antes de que seja proferida nova decisão, o contribuinte deverá ser intimado a, se for o caso, apresentar a documentação necessária à comprovação de suas alegações, em cumprimento ao item 69 da Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01/95.

Lembre-se, por oportuno, que a manifestação da autoridade de primeira instância deverá atender às determinações do art. 31 do Decreto nº 70.235/72.

EMULCH

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

Assim, VOTO PELA ANULAÇÃO DO PROCESSO, A PARTIR
DO PARECER DE FLS. 43 A 52, INCLUSIVE.

Sala das Sessões, em 20 de março de 2002



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

DECLARAÇÃO DE VOTO

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

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

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



RECURSO Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

obrigatória...", entendendo-se que esta vinculação refere-se não apenas aos fatos e seu enquadramento legal, mas também às normas procedimentais.

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

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

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

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

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

Para os casos de lançamento realizado por Auto de Infração, a SRF, através da Instrução Normativa 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 Nº : 122.571
ACÓRDÃO Nº : 302-35.088

acordo com o artigo anterior conterà, obrigatoriamente, o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante”.

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

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

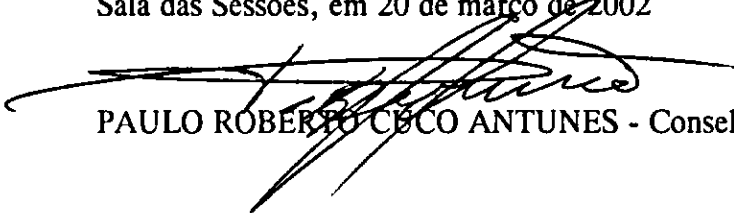
Os lançamentos que contiverem vício de forma – incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 5º da IN SRF nº 94, de 1997 – devem ser declarados nulos, de ofício, pela autoridade competente:

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

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

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

Sala das Sessões, em 20 de março de 2002


PAULO ROBERTO CÊCO ANTUNES - Conselheiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
__2ª__ CÂMARA

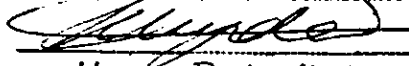
Processo nº: 11040.001356/96-35
Recurso nº: 122.571

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.088.

Brasília- DF, 28/08/02

MF - 3.º Conselho de Contribuintes


Henrique Prado Megda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 3.9.2002



LEANDRO FELIPE BUENO
PEN/DF