



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n° 13116.001630/2003-05
Recurso n° 137.420 Voluntário
Matéria ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão n° 302-39.397
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente ANTÔNIO JOSÉ DOS REIS
Recorrida DRF-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A decisão de primeira instância que não analisa pedido de diligência ou perícia, por parte do contribuinte, incorre em vício processual e merece ter sua nulidade declarada, para que outra em boa forma seja decretada.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau argüida pela recorrente, nos termos do voto do relator.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Ricardo Paulo Rosa e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa. Fez sustentação oral o advogado Olavo Marsura Rosa, OAB/GO – 18.023.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*Contra o contribuinte interessado foi lavrado, em 05/12/2003, o **Auto de Infração/anexos** de fls. 01/08, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 104.642,72, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - **ITR, do exercício de 1.999**, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 28/11/2003, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Água Dourada" (NIRF 1.653.779-3), localizado no município de Formoso – GO.*

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/1999 incidentes em malha valor (Formulários de fls. 09/10), iniciou-se com a intimação de fls. 12/13, recepcionada em 26/05/2003 ("AR" de fls. 11), exigindo-se que fossem apresentados, no prazo de 20 dias, os seguintes documentos de prova: 1º - Certidão ou Matrícula Atualizada do Reg. Imobiliário; 2º - Laudo Técnico fornecido por engº agrônomo/florestal, com ART, anotada no CREA, discriminando as áreas de preservação permanente e as benfeitorias existentes na propriedade; 3º - Nota Fiscal de venda ou transferência da produção agrícola, e da aquisição dos insumos; 4º - Laudo de Avaliação, que atenda às normas da ABNT (NBR 8799), demonstrando o valor fundiário do imóvel (VTN), e 5º - Nota Fiscal de aquisição de vacinas ou certidão expedida pela Inspeção Veterinária da Secretaria Estadual de Agricultura constando a quantidade de animais existente durante 1998.

*Por não ter sido apresentado qualquer documento de prova, a fiscalização resolveu lavrar o presente auto de infração, **glosando integralmente as áreas declaradas como de preservação permanente, de utilização limitada, ocupadas com benfeitorias, utilizadas na produção vegetal e utilizadas para pastagens, respectivamente, de 597,0ha, 493,0ha, 20,0ha, 120,0ha e 1.235,0ha, além de rejeitar o VTN declarado de R\$ 92.000,00, que entendeu subavaliado, arbitrando o valor de R\$ 493.000,00, com base no VTN médio, por hectare, apontado no SIPT.***

Desta forma, foi aumentada a área tributada do imóvel, juntamente com a sua área aproveitável, com redução do Grau de Utilização dessa nova área utilizável. Conseqüentemente, foi aumentado o VTN tributado – devido à glosa das áreas de preservação permanente/utilização limitada declaradas e ao novo valor arbitrado pela fiscalização -, bem como a respectiva alíquota de cálculo, alterada de 0,30% para 8,6%, para efeito de apuração do imposto suplementar lançado através do presente auto de infração, conforme demonstrativo de fls. 02. ✓

A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às folhas 03 e 06.

Cientificado do lançamento, em 15/12/2003 (documento "AR" de fls. 19), o contribuinte interessado, através de advogado e procurador legalmente constituído (às fls. 17-32), protocolou, em 14/01/2004, a impugnação de fls. 21/31. Apoiado nos documentos/extratos de fls. 33/37, 38, 39/46, 47, 48/51, 52/54, 55/56 e 57/58, alegou e requereu o seguinte, em síntese:

- *o imóvel foi cedido para Eurípedes Batista da Costa, através de procuração em causa própria, como parte de pagamento de outro imóvel rural, com área de 802,87 hectares, situado no Loteamento Taboca nº 11, no Município de Formoso do Araguaia – GO, conforme estabelecido na Cláusula Segunda do Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda, em anexo;*

- *faz um breve relato dos fatos apontados pelo autuante para justificar a lavratura do presente auto de infração;*

- *o Impugnante não responde mais pelo ITR da Fazenda Água Dourada desde 13 de novembro de 1998 (data da assinatura do Contrato de Compromisso de Compra e Venda, conforme Cláusula Segunda), quando a vendeu para o Sr. Eurípedes Batista da Costa, CPF nº 133.205.481-15 ou, na pior das hipóteses, desde 05 de abril de 1999 (data da lavratura da Procuração em causa própria ao Sr. Eurípedes);*

- *é verdade que o contador do Impugnante continuou a entregar, sem o seu conhecimento, a DITR do imóvel, com dados errados e irrealis, equivocado quanto à obrigatoriedade da entrega, pelo fato de que o imóvel não havia sido, ainda, transmitido no CRI, o que só ocorreu recentemente, em 23/07/2003, conforme Certidão anexa;*

- *no entanto, a transmissão da posse do imóvel se deu em novembro de 1998, transferindo a responsabilidade tributária pelo ITR ao adquirente Eurípedes Batista da Costa, transcrevendo o disposto na Cláusula Segunda do referido Contrato;*

- *assim, o Impugnante não tem legitimidade passiva tributária para responder à presente autuação, devendo ser anulado o lançamento em tela, lavrando-se outro em nome do verdadeiro responsável pela obrigação tributária, pois comprovado está que o imóvel foi dado em pagamento no ato da assinatura do contrato, ou seja, aos 13 de novembro de 1998;*

- *mesmo que se alegue que a autoridade fiscal não tinha conhecimento da operação realizada (pela falta de entrega da DITR retificadora ou pelo novo dono do imóvel), isto não afasta a ilegitimidade passiva existente, que deve agora ser reconhecida em face dos documentos apresentados;*

- *mesmo que não se dê a devida validade ao Contrato e à Procuração firmados com o Sr. Eurípedes, ainda assim a ilegitimidade passiva existiria, a partir de 30/06/2003, quando o imóvel teve a titularidade e*

o domínio útil transferidos para o Sr. Jaci de Almeida Castro, através de substabelecimento da procuração anteriormente outorgada;

- *importante anotar que o Sr. Jaci deve ter entregue normalmente a DITR/2003, assim como o CRI de Formoso deve ter entregue a DOI com a informação da transmissão realizada;*

- *assim, quando da lavratura do Auto de Infração, aos 05/12/2003, a propriedade não mais pertencia ao Impugnante, não tendo este, portanto, legitimidade passiva para a defesa do lançamento;*

- *deve ser reconhecida a ilegitimidade passiva do Impugnante e cancelado o lançamento em epígrafe, facultando ao Fisco novo lançamento em nome do Sr. Eurípedes Batista da Costa ou, se assim não entender a Autoridade fiscal, em nome do Sr. Jaci de Almeida Castro;*

- *o presente Auto de Infração deve ser declarado nulo, por cerceamento do direito de ampla defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72;*

- *o Auditor Fiscal que lavrou o Auto de Infração o fez com infração dos princípios da transparência, da ampla defesa, do contencioso administrativo e da motivação dos atos administrativos, assim como lavrou o AI em afronta à Lei nº 9.784/99, transcrevendo o disposto no art. 3º (caput) e seu inciso III;*

- *também não informou de onde tirou o valor que apurou para a Terra Nua, não esclarecendo a norma legal que deu origem a este "Sistema de Preço de Terras da SRF";*

- *nunca recebeu as intimações que deram início à ação fiscal, não conhecendo a pessoa que as recebeu (AR de fls. 11), Ricardo B ..., além de não constar a data que tal pessoa recebeu tais intimações;*

- *a primeira notícia sobre o assunto em tela foi dada ao Impugnante pelo recebimento do "AR" de fls. 16 (aos 02/01/04), o qual, mesmo assim, também foi recebido de forma incorreta, pois foi recebido por Dalva Couto Oliveira, funcionária do Impugnante e não pelo próprio;*

- *a autoridade fiscal considerou como válida a primeira intimação que não havia sido assinada pelo sujeito passivo, seu preposto ou mandatário, como determina o art. 23 do Decreto nº 70.235/72;*

- *na verdade, não foi oferecida oportunidade de defesa alguma ao Impugnante, pois o mesmo não tomou ciência das intimações de fls. 12/13, devendo estas ser consideradas nulas e, de conseqüência, todo o restante do procedimento, por flagrante ofensa ao direito de ampla e prévia defesa administrativa, como prevê a Constituição Federal, art. 5º, inciso LV; a Lei nº 9.784/99, arts. 2º e 3º e o Decreto nº 70.235/72 (PAF), art. 59, inciso II;*

- *acrescente-se ainda que o Auditor Fiscal fundamentou o lançamento na falta de apresentação não obrigatória, alguns dos quais não foram exigidos nem nas intimações iniciais (que, repita-se, não foram*

recebidas), como, por exemplo, as notas fiscais de venda ou transferência de grãos;

- como pode a obrigação tributária fundar-se em elementos inexistentes? Em matéria fictícia? Pela simples alegação de que se não foi provado, não existe? Não! O lançamento tributário deve ter como fato gerador a verdade material! Para tanto, o Fisco deve usar dos meios a seu dispor para defini-la, como perícias, diligências ou análise de documentos e não, simplesmente, desconsiderar as informações fornecidas pelo contribuinte sob alegação de que não foram provadas (ainda mais quando nem intimado a provar foi o sujeito passivo);

- ainda, novamente alegando a falta de Laudo não requerido, define um novo Valor da Terra Nua, de forma aleatória, sob fundamento de que tal valor foi obtido através de consulta ao SIPT. Ora, a alteração do valor declarado pelo contribuinte, em lançamento de ofício que institua nova obrigação tributária deve ser devidamente instruído com todos os elementos formadores do novo crédito tributário. É o que dispõe o art. 9º do PAF (Decreto nº 70.235/72, que ora transcreve;

- como o lançamento fiscal não indicou a norma legal ou a fonte do alegado SIPT, sua utilização acarreta a nulidade do Auto de Infração e, conseqüentemente, extinção do presente processo, por constituir em inaceitável cerceamento do direito de defesa do Impugnante;

- apenas na possibilidade de o lançamento não ser anulado pelas preliminares argüidas, pede vênia para contestar o mérito da autuação;

- apesar de conter erros, a DITR/1999 não pode ser alterada de ofício, de forma aleatória, com a simples glosa de todas as informações declaradas ou sua substituição por valores “imaginados” pelo Sr. Auditor, cabendo ao Fisco, se entender que as informações não são corretas, apresentar elementos suficientes que demonstrem a efetiva realidade do imóvel no ano de 1998;

- para tanto, a Autoridade Fiscal tem o poder e a prerrogativa de determinar diligências e perícias para apurar a correta distribuição das terras do imóvel, estabelecer a quantidade de gado e lavoura existentes no período sob análise ou, se preferir, realizar pessoalmente a vistoria do imóvel sob sua jurisdição;

- o que não se pode admitir é a simples “presunção” de que o imóvel não possuía reservas legais ou áreas de preservação permanente; não possuía rebanhos ou plantações e, com base nestas presunções, considera-lo totalmente improdutivo, majorando terrivelmente o tributo e colocando-o em risco de ser desapropriado para fins de reforma agrária;

- A propriedade em tela é traçada por inumeráveis rios e córregos e possui relevo bastante acidentado, o que já implica, por si só, em considerável parcela da área como sendo, obrigatoriamente, de áreas de preservação permanente; conforme faz prova o Mapa anexo, elaborado pelo Engº Heleno Dornelas da Costa, CREA-GO nº 20/TD, aprovado pelo Engenheiro Ambiental Arailson da Rocha Moreira, ✓

CREA/GO nº 3338/D, da Agência Ambiental de Goiás, apesar de não fazer um levantamento acurado de todas as áreas de preservação permanente (principalmente córregos e serras com alta declividade), talvez pelo interesse de desmatar essas áreas;

• não é possível realizar levantamento topográfico acurado de todas as áreas de preservação permanente existentes no imóvel no prazo exíguo determinado pela lei para a impugnação, destacando, novamente, o cerceamento de defesa existentes no presente processo, pois, se realizada corretamente a primeira intimação, poderia o intimado demonstrar a necessidade do levantamento e solicitar o prazo devido, demonstrando que, na realidade, quase a metade da propriedade deve ser considerada de preservação permanente, à luz da legislação ambiental;

• também a área de reserva legal sempre existiu e consta do Registro de Imóveis de Formoso – GO em 06 (seis) áreas distintas que totalizam 493,0 ha, como efetivamente declarado na DITR/99. Assim como constam do levantamento planialtimétrico acima citado e do Laudo Técnico ora apresentado;

• quanto a área ocupada com benfeitorias, houve um equívoco do Contador, devendo ser alterada para 0,2ha, conforme consta do memorial, considerando a área ocupada pelas construções e a quantidade de cercas existentes no imóvel;

• a lei não exige a comprovação das lavouras pela apresentação de notas fiscais de venda ou transferência do produto colhido, podendo a safra ter destinação diversa, como a produção de forrageiras para o tratamento de gado no período da seca, não sendo possível comprovar a existência após quase cinco anos passados, a não ser pela produção de prova testemunhal dos trabalhadores que colheram e ensilaram o milho efetivamente plantado em 1998. Assim, a menos que a Autoridade Fiscal produza prova hábil a ilidir o valor declarado, este deve ser aceito como real, em atenção ao princípio da moralidade administrativa;

• no que tange às 689 cabeças de animais de grande porte declaradas, 89 cabeças são do Impugnante e as demais 600 cabeças eram do Sr. Rubens Corrêa da Cunha Junior, que alugou os pastos da Fazenda no ano de 1998 até a sua venda para o Sr. Eurípedes, conforme estabelecido no Contrato de Arrendamento em anexo;

• quanto ao VTN cabe considerar que, como alegado nas preliminares, se a Autoridade Fiscal entendeu como incorreto o valor declarado pelo Impugnante e resolveu adotar o valor de pauta que alega constar do SIPT da SRF, esta pauta deveria estar juntada aos autos para que o contribuinte pudesse aferir sua legalidade;

• qualquer tipo de levantamento de preços a ser usado como base de cálculo de tributos e contribuições deveria, necessariamente, ser precedido de autorização legislativa que estabelece parâmetros de levantamento de dados e a devida competência para realizá-lo. No mínimo, deveria constar de algum tipo de Instrução Normativa ou

Portaria que pudesse dar um mínimo de validade à alteração procedida pelo Sr. Auditor Fiscal;

• Não é admissível que o Autuante simplesmente invente um valor de mercado para o imóvel do Impugnante, sem qualquer embasamento legal, alterando o valor declarado na DITR/99. Tal lançamento de ofício subverte todo e qualquer princípio de legalidade e moralidade tributária;

• deve ser mantido o valor declarado ou, como alternativa, acatado o valor constante do Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda do imóvel permutado, que expressa a realidade efetiva do mercado para o imóvel autuado em janeiro de 1999; demonstrando um VTN de R\$ 176.000,00. Esse valor é muito mais real do que os R\$ 493.000,00 imaginados pelo Fisco, e deve ser o valor considerado para efeito de base de cálculo do ITR/99 e não o apurado aleatoriamente pelo Sr. Auditor Fiscal;

• portanto, caso não acatadas as preliminares processuais, deve o lançamento ser anulado pelos vícios nele contidos, uma vez que não expressa a realidade material do ITR/99. Caso esse não seja o entendimento, deve ser reformado o lançamento, alterando-se a área de preservação permanente para 1.000,0ha, a de benfeitorias para 0,2ha, a de pastagem ajustada para 748,5ha e o valor venal do imóvel para R\$ 340.000,00, conforme minuta anexa, e

• por fim, requer:

- em preliminar a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de ampla defesa, em face da falta de oportunidade para a apresentação dos documentos probatórios, bem como pela realização de lançamento fundado em legislação não existente ou não informada no AI, qual seja a Tabela constante do referido "Sistema de Preços de Terra da SRF" (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72);

- no mérito, a improcedência do Auto de Infração, pelos graves erros cometidos ou, alternativamente, reforma do lançamento, acatando-se os valores especificados no modelo de DITR/99 anexada e na fundamentação de defesa, e

- como última hipótese, havendo dúvidas sobre o valor do imóvel, conversão em diligência para a realização de perícia, às custas da Receita Federal, que defina com exatidão o valor de mercado do imóvel em tela em 1º/01/1999 e produção de Laudo Técnico que estabeleça a realidade da área de preservação permanente do imóvel em tela.

Posteriormente, foi protocolado o requerimento de fls. 63, juntando-se aos autos o documento de SUBSTABELECIMENTO de fls. 64.

A DRJ em BRASÍLIA/DF julgou procedente o lançamento, ficando a decisão assim ementada: ✓

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: SUJEITO PASSIVO DO ITR. É contribuinte do ITR, o proprietário do imóvel rural à época do fato gerador do imposto, nos termos da legislação de regência.

DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE. A comprovação da transferência da propriedade do imóvel rural objeto do lançamento, se faz mediante a apresentação de título translativo da propriedade, devidamente registrado no Cartório de Registro de Imóveis competente.

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Tendo o contribuinte sido cientificado da lavratura do auto de infração, que por sua vez contém os requisitos legais, de natureza geral, estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. A intimação inicial para apresentação de documentos não é de natureza obrigatória, podendo ser dispensada, a critério da autoridade fiscal.

DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL. A área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. Não atendida a exigência da fiscalização, cabe manter a glosa da área declarada como de preservação permanente, para efeito de apuração do ITR/1999.

DO REBANHO E DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA. A área de pastagem aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagem aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil.

DA REVISÃO DO VTN. A possibilidade de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, depende da apresentação de "Laudo Técnico de Avaliação" emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, devidamente anotado no CREA, e que demonstre o atendimento aos requisitos das Normas da ABNT (NBR 8799).

Lançamento Procedente.

Discordando da decisão de primeira instância, foi interposto o recurso voluntário, fls. 97 e seguintes, onde requer, em preliminar a nulidade do auto de infração (por erro na identificação do sujeito passivo e cerceamento do direito de defesa) e da decisão de primeiro grau (por carência de manifestação sobre o pedido de perícia formulado); e no mérito, reproduz a preleção ofertada na impugnação, em prol do seu pleito de afastar as glosas de sua declaração e cancelar o lançamento de ofício.

A Repartição de origem direcionou os autos a este Terceiro Conselho, conforme indicado no despacho de fl. 143, considerando a presença da garantia recursal.

Às fls. 150 e seguintes, o recorrente noticia o requerimento à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Anápolis, do cancelamento do arrolamento administrativo, com a respectiva baixa do gravame junto ao Cartório competente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972, daí porque dele devo conhecer.

Foram invocadas três preliminares que têm de ser enfrentadas: duas nulidades do auto de infração (por erro na identificação do sujeito passivo e cerceamento do direito de defesa) e uma nulidade da decisão de primeiro grau (por carência de manifestação sobre o pedido de perícia formulado).

As duas primeiras não encontram eco neste Conselheiro, e as razões de decidir do órgão julgador de primeira instância refletem muito bem meu pensamento, bem por isso as colaciono fazendo as epígrafes devidas:

Do Sujeito Passivo da Obrigação Tributária

Da análise das peças que compõem o presente processo, verifica-se que o lançamento de ofício realizado pela fiscalização, consubstanciado no auto de infração de fls. 01/08, tendo como objeto o imóvel rural em epígrafe, foi realizado com base na revisão da Declaração do ITR, relativa ao ITR/1999, apresentada, com atraso, em nome do impugnante, o qual foi identificado como contribuinte do imposto.

Tem-se que, a partir do exercício de 1997, o ITR passou a ser apurado pelo próprio contribuinte, conforme disposto no art. 10 da Lei 9.393/96. Ou seja, ao ITR atribuiu-se, a partir do exercício de 1997, a natureza de tributo lançado por homologação, hipótese em que cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do artigo 150 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1996, que aprovou o Código Tributário Nacional – CTN.

Desta forma, o requerente assumiu a condição de contribuinte do ITR e passou a ser responsável pelo pagamento do tributo por ele apurado nessa declaração, o qual foi realizado, em 31/10/2000, incluindo, além do imposto no valor originário de R\$ 153,95, os acréscimos legais devidos (multa e juros de mora/taxa Selic), conforme extrato/SINAL de fls. 70.

Entretanto, o autuado pretende retirar-se do pólo passivo da relação jurídico-tributária sob o argumento de que o imóvel foi cedido para o Sr. Eurípedes Batista da Costa, através de "procuração em causa própria", como parte de pagamento de outro imóvel rural, tendo ocorrido a transmissão de sua posse em 13 de novembro de 1998, data da assinatura do respectivo Contrato de Compra e Venda, além de já ter ocorrido, em data anterior à lavratura do presente auto de infração, a transferência da titularidade do seu domínio útil para o Sr. Jaci de

Almeida Castro, através de substabelecimento da procuração anteriormente outorgada.

Visando dar uma solução a essa questão, cabe observar, em primeiro lugar, o Código Tributário Nacional, que assim dispõe sobre o fato gerador e o contribuinte do imposto:

“art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

.....
art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.”

A Lei nº 9.393, de 19/12/96, que versa sobre ITR, seguiu a mesma orientação do Código Tributário Nacional, ao tratar, nos seus artigos 1º e 4º, o fato gerador e o contribuinte do imposto.

“Art. 1º - O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.(Grifou-se)

"Art.4º - Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.”

Assim, da leitura dos artigos acima transcritos, conclui-se que o imposto é devido por qualquer das pessoas que se prenda ao imóvel rural, em uma das modalidades elencadas, à época do fato gerador. Por conseguinte, a Fazenda Pública está autorizada a exigir o tributo de qualquer uma delas, quer se ache vinculada ao imóvel rural como proprietário, como posseiro ou como simples detentor.

Então, a questão se resume em saber se na data do fato gerador do ITR/1999, ocorrido em 1º de janeiro de 1999, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.393/1996, o requerente era ou não contribuinte do ITR, na condição de proprietário do imóvel rural objeto do lançamento consubstanciado no presente auto de infração.

A despeito de o requerente ter carreado aos autos o Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda, doc./cópia de fls. 52/54, atestando a realização do referido negócio, celebrado com o Sr. Eurípedes Batista da Costa, em 13/11/1998, em que o imóvel rural aqui tratado entrou como parte do pagamento de outro imóvel rural, juntamente com a Certidão, doc./cópia de fls. 57/58, referente à referida “Procuração Pública”, passada em 05/04/1999, conferindo ao citado Senhor, amplos e gerais poderes para o fim especial de outorgar escritura definitiva de venda e compra, a quem entender, pelo valor que convencionar, em relação a este mesmo imóvel rural, o certo é que esses documentos não se mostram suficientes o bastante para comprovar que o imóvel não era de propriedade do requerente, desde 13/11/1998. ✓

Em verdade, os contratos de compra e venda não possuem o condão de efetuar a transferência da propriedade de bem imóvel. Os seus efeitos são meramente obrigacionais, e não "REAIS", pois não transfere, por si só, o domínio do bem vendido, gerando apenas, para o vendedor, a obrigação de outorgar ao comprador, ou a quem for por ele indicado, a escritura definitiva de compra e venda, esta sim, título hábil para transferência do imóvel, junto ao cartório competente do registro de imóveis.

Quanto à referida procuração, às fls. 57/58, ela por si só também não constitui documento hábil para transferência da propriedade, pois a procuração, mesmo que em causa própria como defende o requerente, não é contemplada no Código Civil como espécie de título translativo da propriedade de bens imóveis, não sendo, portanto, objeto de registro ou averbação junto ao CRI. No caso, a procuração em causa própria constitui apenas um meio pelo qual o outorgado poderá formalizar a venda do imóvel, mesmo que para ele próprio, independentemente de qualquer anuência do outorgante, através da escritura definitiva de venda e compra, a ser levada a registro.

No presente caso, a referida transação deveria ter sido realizada através de "Escritura Pública" devidamente registrada no Cartório de Registro de Imóveis competente, nos termos do art. 531, do antigo Código Civil, combinado com o disposto nos artigos 167 e seguintes da Lei nº 6.015/1973 – Lei de Registros Públicos, não bastando, por si só, o simples compromisso de outorga-la, tão logo a prática desse ato seja solicitada ao alienante, nos termos do referido "Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda", ou mesmo a outorga da referida "Procuração Pública", mesmo que naqueles termos.

Atualmente essa exigência – registro do título transmissivo no CRI –, para concretização da transferência da propriedade de bem imóvel, está assim disciplinada no novo Código Civil (Lei nº 10.406, de 10/01/2002), a saber:

"Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante registro do título translativo no Registro de Imóveis.

§ 1º. Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel."

"Art. 1.275. Além das causas consideradas neste Código, perde-se a propriedade:

I – por alienação

II a V (...)

Parágrafo Único. Nos casos dos incisos I e II, os efeitos da perda da propriedade imóvel serão subordinados ao registro do título."

Portanto, mesmo que o Sr. Eurípedes Batista da Costa tenha realmente passado a ser possuidor do referido imóvel rural, a partir de 13 de novembro de 1998, por força de tal contrato, o certo é que o requerente continuou como titular do seu domínio útil, até a data de sua transferência ao Sr. Jaci Almeida Castro, ocorrida, na melhor

das hipóteses, em 22 de agosto de 2003, mesmo assim, sem levar em consideração que a transferência do domínio e direito do imóvel, ficaram condicionados ao cumprimento de cláusulas contratuais futuras – pagamento dos referidos títulos, ou até que o preço estivesse integralmente pago.

Desta forma, escoreito foi lançamento ao identificar o requerente como contribuinte e sujeito passivo da obrigação tributária exigida neste processo, na condição de titular do domínio útil do imóvel, à época do fato gerador do ITR/1999 (1º/01/1999, art. 1º da Lei 9.393/1996).

Do Cerceamento do Direito de Defesa - Nulidade

Por outro lado, o requerente pretende que seja declarada a nulidade do presente auto de infração, defendendo o entendimento de que houve, em síntese, ofensa ao princípio constitucional do contraditório e ampla defesa, assegurado no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, por não ter o mesmo tomado conhecimento da intimação para prestar esclarecimentos e apresentar a documentação exigida para comprovar os dados cadastrais originariamente informados na correspondente DITR/1.999, e por discordar dos procedimentos adotados pela fiscalização para lavratura do presente Auto de infração, principalmente no que diz respeito ao arbitramento do VTN.

No presente caso, o trabalho fiscal iniciou-se na forma prevista nos arts. 7º e 23 do Decreto nº 70.235/72, observada, especificamente, a Instrução Normativa SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997, que dispõe sobre os procedimentos adotados para a revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes em geral, relativas a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal, quando retidas em malha, devido a existência de dados com alguma distorção em relação aos parâmetros previamente fixados pela administração tributária.

Por outro lado, o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental e a falta de comprovação, em qualquer situação, de dados cadastrais informados na correspondente declaração (DIAC/DIAT) autoriza o lançamento de ofício, regularmente formalizado através de auto de infração, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996, combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei nº 5.172/66 – CTN, e art. 4º da citada IN/SRF nº 094/1997, não havendo necessidade de verificar “in loco” a ocorrência de possíveis irregularidades ou mesmo de examinar outros documentos que não aqueles previstos para comprovação dos dados cadastrais informados na correspondente DITR/1999, observada a Norma de Execução (NE) correlata, no caso, a NE SRF Cofis nº 001, de 07 de maio de 2003.

Assim, o ônus da prova – no caso, documental - é do impugnante, o qual cumpre guardar ou produzir, conforme for o caso, até a data de homologação do auto-lançamento, prevista no § 4º do art. 150, do CTN, os documentos necessários à comprovação dos dados cadastrais informados na declaração do ITR (DIAT), para efeito de apuração do

ITR devido naquele exercício, e apresentá-los à autoridade fiscal, quando exigido.

Quanto à intimação inicial emitida pela autoridade fiscal (às fls. 12/13), verifica-se que a mesma foi postada e recepcionada no endereço indicado pelo contribuinte, para esse fim – recebimento de intimações -, na correspondente declaração (DIAC) – ITR/1999, nos termos do art. 6º, § 3º da Lei 9.393/1996, a saber: Av. Oliveira Mota nº 110, Centro, Espírito Santo do Pinhal – SP, conforme “AR”, de fls. 11. Aliás, mesmo endereço em que foi postado e recepcionado o referido Auto de Infração, conforme faz prova o documento “AR”, de fls. 19.

Portanto, apesar de o contribuinte alegar que desconhece a pessoa que recebeu aquela intimação inicial, identificada como Ricardo B..., além de não ter recepcionado pessoalmente o Auto de Infração em questão, o certo é que tanto a intimação inicial quanto o Auto de Infração foram devidamente recepcionados no domicílio eleito pelo contribuinte para esse fim, na correspondente declaração do ITR, como comprovam os “Avisos de Recebimento” de fls. 11 e 19.

A opção pela via postal em detrimento da ciência pessoal é válida e possível, não caracterizando qualquer ilegalidade que pudesse implicar em nulidade do presente Auto de Infração, estando prevista no art. 23 do Decreto nº 70.235/72, com a redação do art. 67 da Lei nº 9.532/97, que assim dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

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

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (sublinhou-se)

(...)

Mesmo admitindo, por hipótese, que o contribuinte realmente não tenha tomado ciência daquela intimação inicial, é preciso ressaltar que apesar de a intimação para prestar esclarecimentos estar prevista no art. 3º da citada IN/SRF nº 094/1997, ela não possui caráter obrigatório, podendo até mesmo ser dispensada pelo auditor fiscal responsável pela revisão das declarações retidas em malha, quando, a seu juízo, entender que a infração está claramente demonstrada e apurada, na forma apresentada no respectivo auto de infração, conforme disposto no Parágrafo único do mesmo art. 3º, alínea “a”.

Esse procedimento, não obrigatório, visa apenas evitar a formalização de autos de infração inconsistentes, desnecessários, em prejuízo da administração tributária e do próprio contribuinte, que teria que arcar com os custos de sua defesa. Entretanto, a falta dessa intimação inicial não pode implicar na nulidade do auto de infração, pois o contribuinte pode exercer plenamente o seu direito de defesa por

ocasião da ciência da intimação emitida para pagamento ou impugnação da exigência formalizada através do competente auto de infração.

Portanto, o que realmente importa é que o contribuinte tenha tomado ciência do Auto de Infração e tenha exercido, dentro do prazo legal, o seu direito de defesa, consubstanciado na Impugnação de fls. 21/31, a qual se encontra acompanhada de farta documentação, visando fazer prova a favor das suas alegações.

Por outro lado, o Auto de Infração em si, não se limitou à simples presunções ou matérias fictícias, como faz crer o impugnante, tendo atendido aos requisitos legais estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/1972, aí incluído o seu inciso III (descrição do fato), pois identificou as irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação, cada glosa efetuada, bem como o arbitramento de novo VTN para o imóvel, o que foi feito de forma sucinta, porém clara (ver, especialmente, fls. 06), em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

O direito a ampla defesa ou ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, LV, da Constituição Federal, que assim dispõe:

“art. 5º (...)

I a LIV (...)

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

(...)”

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade do sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela autoridade fiscal, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades que lhe foram imputadas pela autoridade fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Então, por ocasião da sua impugnação o Autuado mencionará as razões de fato e de direito em que se fundamenta a sua defesa, bem como instruirá os autos com todos os documentos comprobatórios de suas alegações, de conformidade com o previsto nos arts. 15 e 16 do Decreto 70.235/72.

Por isso, a descrição dos fatos é de caráter obrigatório, estando prevista no item III, do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, bem como, no item II, do art. 5º, da IN/SRF nº 094/1.997, e a sua omissão pode realmente implicar na nulidade do correspondente auto de infração.

Nesse aspecto, verifica-se que as matérias tributadas foram devidamente descritas e justificadas pelo fiscal autuante, às fls. 06, na

parte atinente à Descrição dos Fatos e Enquadramento (s) Legal (ais). Pode-se até admitir que as mesmas estão descritas de forma sucinta, mas clara o suficiente de modo a não prejudicar o direito ao contraditório e ampla defesa do autuado.

Ademais, o Demonstrativo de fls. 02 ajuda na perfeita compreensão dos fatos, pois são indicadas as alterações efetuadas pela fiscalização para apuração do imposto suplementar lançado através do presente auto de infração.

Quanto ao arbitramento do VTN, consta devidamente registrado que o valor declarado foi considerado subavaliado por encontrar-se abaixo do valor de mercado, obtido com base no VTN médio, por hectare, apontado no Sistema de Preços de Terras – SIPT, para o município onde se localiza o imóvel, nos termos do art. 14 (caput) e seu § 1º, da Lei nº 9.393/1996, o que, na falta de Laudo Técnico de Avaliação demonstrando de maneira inequívoca o valor fundiário do imóvel, a preços daquela época, e a existência de características particulares desfavoráveis que pudessem justificar a tributação do imóvel com um VTN/ha abaixo do VTN médio, por hectare, apontado no SIPT, já é suficiente para justificar o arbitramento então efetuado.

Para não deixar dúvidas quanto à utilização desse sistema de preços para tal arbitramento, extrai-se e junta-se aos autos a tela de fls. 69, que, em caso de dúvida quanto à sua existência, também poderia ter sido obtida pelo requerente junto às unidades locais da Receita Federal.

Ademais essa matéria, bem como a glosa da área utilizada na produção vegetal, também invocada como motivo de nulidade do presente auto de infração, cabe ser enfrentadas como matérias de mérito, e não como preliminar de nulidade.

A despeito das alegações em contrário, não há como negar que as possíveis irregularidades apontadas pelo autuante foram devidamente caracterizadas e compreendidas pelo interessado, tanto é verdade que o mesmo contestou o referido auto de infração de forma a não deixar dúvidas quanto ao perfeito conhecimento dos fatos, através da Impugnação, de fls. 21/31, acompanhada de farta documentação.

Enfim, contendo o Auto de infração os requisitos legais estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, especialmente no que diz respeito à correta descrição dos fatos e ao enquadramento legal das matérias tributadas, e tendo a contribuinte, após dele ter tomado ciência, protocolado a sua impugnação, dentro do prazo legal, não há que se falar em NULIDADE, por ofensa ao direito ao contraditório e ampla defesa, assegurado no art. 5º inciso LV da atual Constituição Federal. Assim, não cabe no presente caso à aplicação do disposto no art. 59, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

Desta forma, não prospera a alegação de cerceamento do direito de defesa aventada pelo impugnante (...).

Quanto à preliminar de nulidade da decisão *a quo*, por carência de manifestação sobre o pedido de perícia formulado, assiste razão ao recorrente no particular, pois mesmo citado o pedido no relatório - (...) *havendo dúvidas sobre o valor do imóvel, conversão em diligência para a realização de perícia, às custas da Receita Federal, que defina com exatidão o valor de mercado do imóvel em tela em 1º/01/1999 e produção de Laudo Técnico que estabeleça a realidade da área de preservação permanente do imóvel em tela* - nada veio no corpo do voto a esse respeito, consubstanciando esquecimento inescusável sob o prisma do princípio do contraditório e da ampla defesa, plenamente aplicáveis ao processo administrativo tributário, consoante o próprio órgão julgador de primeiro grau fez constar em seu bem lançado voto.

No vinco do quanto exposto, voto no sentido de **PROVER O APELO VOLUNTÁRIO**, para acatar a preliminar de nulidade da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em BRASÍLIA/DF, determinando que os autos retornem à primeira instância, para que outra decisão seja proferida, em boa forma e sem o vício apontado.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator