2.º C C | PUBLICADO NO D. O. U. 14 / 08 / 2000 Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13149.000174/95-47
Acórdão : 203-06.476

Sessão : 11 de abril de 2000
Recurso : 106.692
Recorrente : AGROPECUÁRIA TUTE LTDA.
Recorrida : DRJ em Campo Grande - MS

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE DE DECISÃO SINGULAR - O disposto no art. 147, § 1º, do CTN, não elide o direito de o contribuinte impugnar o lançamento, ainda que este tenha por base informações prestadas na DITR pelo próprio impugnante. A recusa do julgador *a quo* em apreciar a impugnação acarreta a nulidade da decisão por preterição do direito de defesa, e, ainda, a supressão de instância, se, porventura, o julgador de segundo grau resolve apreciar as razões de defesa aduzidas na instância inferior. **Processo que se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos e recurso interposto por: AGROPECUÁRIA TUTE LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por **unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.** Ausentes, justificadamente, os Consellheiros Sebastião Borges Taquary e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Sala das Sessões, em 11 de abril de 2000

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Lina Maria Vieira, Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasilewski, Daniel Correa Homem de Carvalho e Francisco Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente).
Imp/ovrs

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13149.000174/95-47
Acórdão : 203-06.476

Recurso : 106.692
Recorrente : AGROPECUÁRIA TUTE LTDA.

RELATÓRIO

AGROPECUÁRIA TUTE LTDA., nos autos qualificada, foi notificada do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR e das Contribuições, Sindicais do Trabalhador e do Empregador, e ao SENAR, relativos ao exercício 1994 (doc. de fls. 03) do imóvel rural denominado "Fazenda Bom Sucesso", com área de 7.535,8ha, de sua propriedade, localizado no Município de Sinop - MT, inscrito na Secretaria da Receita Federal (SRF) sob o registro nº 3875357.0.

A contribuinte impugnou o lançamento (fls. 01), solicitando a retificação da declaração do ITR e, consequentemente, do lançamento, alegando erro nos valores informados, anexando como prova o laudo de fls. 02.

O julgador monocrático, por meio da Decisão de fls. 22/24, julgou procedente o lançamento assim ementando sua decisão:

"ITR – IMPOSTO TERRITORIAL RURAL – Ex: 1994

VTN – BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO

CONTRIBUIÇÕES – CONTAG, CNA e SENAR

A base de cálculo do imposto é o valor da terra mínimo (VTNm) por hectare, fixado pela Administração Tributária, quando for inferior a este mínimo o valor declarado pelo contribuinte, e quando superior, obviamente será o declarado. As contribuições à CONTAG, CNA e SENAR, são lançadas e cobradas junto com o Imposto Territorial Rural por determinação legal.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE".

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13149.000174/95-47
Acórdão : 203-06.476

A autoridade *a quo* fundamentou seu entendimento no artigo 147, § 1°, do Código Tributário Nacional, que trata do lançamento e da retificação de declaração, que assim dispõe, *in verbis*:

> "Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.
>
> § 1°. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível **mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento**." (destaquei)

Argumentou, ainda, que o laudo de avaliação e vistoria técnica, emitido por Engenheiro Agrônomo, anexado à impugnação, fez a identificação da proprietária e do imóvel, além da distribuição de suas áreas, avaliando cada uma, inclusive com o total do valor de sua terra nua. Contudo, tal laudo foi recusado porque o valor apurado foi inferior ao declarado e, portanto, não satisfez as disposições do § 4° do art. 3° da Lei n° 8,847/94, visto que deveria discordar do mínimo.

Inconformado com a decisão singular, o contribuinte, tempestivamente, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 27/28, dirigido a este Segundo Conselho de Contribuintes, reiterando os argumento esposados na petição inicial, em síntese, erro na valoração da terra nua.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13149.000174/95-47
Acórdão : 203-06.476

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Em caráter preliminar, se faz necessário proceder-se ao exame dos fundamentos da decisão singular que não apreciou as razões da impugnação, restando o julgamento de mérito prejudicado.

A alegação da autoridade singular de que o laudo de avaliação e de vistoria técnica não satisfaz as disposições da Lei nº 8.847/94, art. 3º, § 4º, visto que deveria discordar do VTNm tributado é equivocada. Ora, o laudo técnico de avaliação de imóvel rural, elaborado por profissional competente, Engenheiro Agrônomo ou entidade de reconhecida capacitação técnica, acompanhado da respectiva ART, serve tanto para a revisão do VTNm tributado quanto para a retificação do VTN declarado.

A decisão *a quo* funda-se, em parte na tese de que o § 1º do artigo 147 do CTN veda ao contribuinte, após notificado, o direito de questionar o lançamento, em razão de erro no preenchimento da Declaração Anual de Informações que serviu de base para a exigência fiscal.

Sentencia o julgador singular da seguinte forma (fls. 23):

> "No caso em apreço, o interessado está solicitando alteração de quantidades/valores com base em "Laudo de Avaliação e Vistoria Técnica" apresentado apenas no momento da impugnação, visando a Retificação da Declaração, o que não poderá ser aceito, por contrariar o disposto no citado artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional."

O artigo 147 do Código Tributário Nacional trata do lançamento por declaração e prevê, em seus §§ 1º e 2º, a retificação da declaração por iniciativa do contribuinte ou da própria autoridade lançadora, respectivamente, *in verbis*:

> "**Art. 147**. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à

autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1° A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2° Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela."

O artigo acima citado está inserido na Seção II, intitulada "Modalidades de Lançamento", do Capítulo II, que cuida da "Constituição do Crédito Tributário".

Da leitura perfunctória do texto legal, se verifica que a admissibilidade do pedido de retificação, instituído no § 1° do art. 147 do CTN, tem sua aceitação subordinada à conjugação de três requisitos: a) seja pleiteado pelo contribuinte antes de ter sido notificado do lançamento; b) vise reduzir ou excluir tributos; e c) mediante comprovação de erro. Desta forma, fica claro que suas disposições regulam procedimentos não litigiosos que antecedem o lançamento propriamente dito.

De sorte que, quando o sujeito passivo se insurge contra o lançamento já efetuado através da respectiva notificação, lhe ampara, processualmente, a impugnação do lançamento, nos exatos termos do Processo Administrativo Fiscal (Decreto n° 70.235/72). Não cabe mais, nesta fase, o pedido de retificação de declaração de informações (DITR), pois esta é uma etapa não litigiosa, já vencida e ultrapassada pelo lançamento efetivado. A própria notificação é clara quando convoca o contribuinte a pagar o crédito tributário lançado ou a impugná-lo, nos termos do Decreto n° 70.235/72.

Aliás, outro não é o procedimento da Administração Tributária sobre o assunto em tela, conforme expresso na Orientação Normativa Interna CST/SLTN N° 15/76, ao analisar a solução, desta questão, proposta pela Divisão de Tributação da 8ª RF, da seguinte forma:

"Diante disso, conclui-se que, notificado o sujeito passivo, não mais será cabível o pedido de retificação da declaração, uma vez que ela já serviu de base para um ato formalmente perfeito, que é o lançamento notificado. Aperfeiçoado este ato, a pretendida retificação da declaração importaria, em decorrência, na retificação de lançamento já efetuado.

Entretanto, dizer que, notificado o lançamento, não pode mais ser retificada **a declaração** não significa que **o lançamento** seja irreformável, pois *a* legislação admite a utilização de remédio processual específico, que é a **impugnação do lançamento.**

Assim, são vários os instrumentos que a legislação põe à disposição do sujeito passivo para enfrentar, na esfera administrativa, uma exigência tributária legalmente indevida, condicionando-se sua utilização a prazos estabelecidos. Na hipótese vertente, de contribuinte que declara rendimentos a maior, o primeiro instrumento de que se pode valer para impedir a concretização de uma exigência fiscal iminente, que se lhe revela legalmente indevida, é a **retificação da própria declaração**, desde que o faça antes de recebida a notificação; se deixar passar essa oportunidade, a medida cabível será a **impugnação do lançamento**, que deverá ser interposta no prazo legal; mesmo que deixe passar mais essa oportunidade e pague o tributo indevido, faculta-lhe a lei **o pedido de restituição do indébito**. Só quando, pelo decurso do prazo legal, não couber mais este pedido, é que o tributo, embora legalmente indevido, não mais poderá ser reclamado pelo contribuinte.

Não cremos portanto, que o disposto no art, 147, § 1°, do CTN, possa ter outro sentido que não o de vedar a possibilidade de apresentação do pedido de retificação da declaração de rendimentos quando vise a reduzir ou excluir tributo, após a notificação; não obsta que o lançamento seja impugnado na forma e no prazo assegurados na legislação do processo fiscal. Exegese diversa atentaria contra o próprio CTN que, no art. 165, assegura ao sujeito passivo a repetição do indébito, mesmo em caso de pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o legalmente devido."

Ao adotar o entendimento acima transcrito, a Coordenação de Sistema de Tributação teceu os seguintes comentários:

"Entendemos que a autoridade deu correta interpretação aos dispositivos da legislação tributária a que faz menção. Por isso, permitimo-nos acrescentar, no mesmo sentido, que o artigo 145, inciso I, do Código Tributário Nacional, ao referir-se à **impugnação** do sujeito passivo como razão da mutabilidade do lançamento, não cogitou de limitar por qualquer forma o objeto ou o conteúdo da impugnação.

Os institutos da "retificação" e da "impugnação" não devem ser confundidos, porque identificam momentos diferentes do processo administrativo, tendo cada um sua própria disciplina. Portanto, a perempção do direito de retificar, do artigo 147, § 1°, do CTN, não importa na do direito de impugnar, do artigo 145, I, do mesmo Código."

Aliás, outro não é o entendimento da melhor doutrina:

"Ao limitar a retificação da declaração no tempo, exigindo seja ela anterior à notificação do lançamento, quando vise reduzir ou excluir tributo, o art. 147, § 1°, não exclui as possibilidades de revisão ou lançamento após a sua notificação, até mesmo porque não poderia fazê-lo sem implicações com o princípio constitucional da legalidade. Com efeito, não se poderia atribuir ao dispositivo em análise um efeito preclusivo absoluto, no sentido de que o débito tributário lançado e notificado prevaleceria, em qualquer hipótese, independentemente de sua conformação ou não com o conteúdo atribuído pela lei tributária ao lançamento."

A preclusão é, aí, tão-só da faculdade de pedir a retificação. Trata-se, numa perspectiva mais ampla, de uma conditio juris para o exercício de direito constitucional de petição (CF, art. 153, § 3°). E essa preclusão se torna viável, sem agressão ao sistema normativo, porque, após a notificação do lançamento, não mais caberá falar-se em retificação na declaração, mas sim de reclamação ou recurso, de sua vez, formas qualificadas de exercício do direito de petição" (BORGES, José Souto Maior. Tratado de Direito Tributário Brasileiro - Lançamento Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1981, v. 4, p. 381-382).

Sendo as normas processuais administrativas de direito público cogentes, a recusa da impugnação, por parte do julgador singular, em razão de equivocada interpretação do § 1° do art. 147 do CTN, agride os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente amparados, e, portanto, eiva de nulidade absoluta a decisão singular.

No mérito, a apreciação da presente lide se circunscreve às provas trazidas aos autos e à verificação de ocorrência de erro passível de corrigenda. No contexto das provas trazidas aos autos não importa o fato de ter sido o lançamento efetuado com base em dados informados pelo contribuinte ou legalmente estipulados pela administração tributária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13149.000174/95-47
Acórdão : 203-06.476

Por outro lado, se, porventura, o julgador de segundo grau resolve apreciar as razões de defesa aduzidas na instância inferior pelo recorrente, ocorrerá supressão de instância, mesmo porque a decisão superior poderá lhe ser adversa.

Isto posto, considerando que houve preterição do direito de defesa do contribuinte, e por ofensa da decisão singular aos princípios constitucionais acima enumerados, voto no sentido de que seja anulada a decisão de primeira instância para que outra seja proferida com apreciação dos argumentos e provas acostadas aos autos pela recorrente.

Sala das Sessões, em 11 de abril de 2000

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO