



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13161.720112/2008-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-001.467 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria ITR - LEGITIMIDADE PASSIVA - DECADÊNCIA - VTN
Recorrente HERDEIROS DE FRANCISCO LOURENÇO CINTRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

IRPF. LANÇAMENTO EM NOME DO “DE CUJUS”. VALIDADE.

É válido o lançamento formalizado em nome do “de cujos”, depois da abertura da sucessão, quando esta se deu após da ocorrência do fato gerador.

DO VALOR DA TERRA NUA - VIN.

Caracterizada a subavaliação do valor da terra nua informado na DITR/2005, deverá ser mantido o VTN arbitrado com base no SIPT pela autoridade fiscal, por falta de laudo técnico de avaliação, com ART/CREA e em consonância com as normas da ABNT, para comprovar o valor declarado e as características particulares desfavoráveis do imóvel, que o justificassem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria rejeitar a preliminar de nulidade suscitada de ofício pelo relator no que concerne ao erro de identificação do sujeito passivo. Vencidos os conselheiros Rayana Alves de Oliveira França e Rodrigo Santos Masset Lacombe (relator). Designado para elaborar o voto vencedor o conselheiro Eduardo Tadeu Farah. No mérito, por unanimidade, negar provimento ao recurso.

Assinatura digital

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR - Presidente.

Assinatura digital

RELATOR RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE - Relator.

EDUARDO TADEU FARAH - Redator designado.

EDITADO EM: 17/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Francisco de Assis Oliveira Junior.

Relatório

Trata o presente processo recursos de ofício e voluntário, este interposto pelo contribuinte contra o acórdão 04-25.122 – 1ª Turma da DRJ/CGE (fls. 155/160 – PDF 170/175), que negou provimento à impugnação apresentada pelos herdeiros do contribuinte em face da Notificação de Lançamento, através da qual se exige o Imposto Territorial Rural — ITR, exercício de 2004, relativo ao imóvel denominado "Fazenda São João do Guirai", localizado no município de Jatei - MS, com área total de 8.876,6 ha, cadastrado na RFB sob o nº 0.320.897-4, no valor de R\$ 258.338,52 (duzentos e cinquenta e oito mil e trezentos e trinta e oito reais e cinquenta e dois centavos), já acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que amparou o lançamento foi expedida intimação ao contribuinte solicitando a apresentação de laudo de avaliação para a comprovação do VTN declarado, bem como cópia da matrícula do registro imobiliário.

A cônjuge supérstite, bem como as filhas do contribuinte compareceram aos autos representadas por seu procurador **CARLOS COMENALE NETO, (fls. 07/09) informando serem as sucessoras dos bens do contribuinte e requerendo dilação de prazo**, o que foi deferido, juntando aos autos laudo de avaliação.

O Ilustre Auditor Fiscal autuante houve por bem entender que o Laudo de Avaliação apresentado não comprovou, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarado, razão pela qual o VTN do imóvel foi calculado com base em informações extraída do SIPT - Sistema de Preços de Terra da Receita Federal, que indica para o município de localização do imóvel o VTN de R\$ 3.458,82 por hectare, informado pela Prefeitura Municipal; entendendo, ainda, que o laudo técnico apresentado não continha a demonstração de cálculo dos valores das benfeitorias dos elementos amostrais a partir das planilhas de custos anexadas, não atendendo à determinação da Norma da ABNT quanto à fundamentação exigida para o grau II; e que a área total do imóvel comprovada, como indicado na matrícula/escritura pública, é de 8.876,62 ha.

O Lançamento foi formalizado contra o contribuinte falecido emitindo-se notificação, por via postal, em 02/10/2008 (fls. 131). A impugnação de fls. 84 a 98 foi apresentada por procurador em 31/10/2008, em nome da cônjuge supérstite, bem como as filhas do contribuinte, onde foi argumentado, em suma o que segue:

- Em atendimento ao termo de intimação fiscal foi demonstrada a área e o valor da terra nua do imóvel, por meio de laudo técnico com todos os requisitos legais, devendo ser anulado o lançamento, por falta de amparo legal para a constituição do crédito tributário;

• Quando da apuração do ITR/2004, o imóvel ainda não estava georreferenciado ao sistema geodésico brasileiro, e a área total, mesmo medida, estava sujeita à imprecisão;

• O dever de realização do georreferenciamento, que permite fixar com alta precisão os limites dos imóveis rurais, proporcionando a noção exata da área, sob o crivo do Incra, foi introduzido à Lei de Registros Públicos (Lei n.º 6.015/73) pelas Leis 10.267/01 e 10.931/04; e a Lei n.º 10.267/01 foi regulamentada pelos arts. 9 e 10 do Decreto n.º 4.449/02, alterado pelo Decreto n.º 5.570/04, os quais transcreveu;

• Procedeu-se a identificação e georreferenciamento do imóvel por equipe técnica devidamente constituída, cujo trabalho foi submetido à certificação perante o Incra/MS, e que demonstra que a área real do imóvel é 8.360,0 ha., o que justifica rechaçar a área apurada pela soma das áreas das matrículas que compõem o imóvel e demonstra que o auto de infração não reflete a verdade material, a realidade física da área do imóvel;

• O laudo apresentado à fiscalização contém as fórmulas e parâmetros exigidos no item 9.2.3.5 - "a" da NBR 14653-3:2004 da ABNT; dizer que o laudo não continha fórmulas, sem dizer quais fórmulas e parâmetros foram omitidos, é negar elemento essencial do ato administrativo, o que configura ilegalidade e importa em sua nulidade; cabe à própria administração revogar ato nulo, com base no princípio da autotutela administrativa, previsto no art. 53 da Lei n.º 9.784/99; ainda que omitidas as fórmulas e parâmetros utilizados no laudo técnico, o contribuinte pode apresentar os dados faltantes no prazo de impugnação, e, assim, apresenta parte do laudo do mesmo profissional, contendo esclarecimentos necessários;

• Se não aceitos os argumentos apresentados, requer, alternativamente, a produção de prova pericial a fim de fixar o valor da terra nua, para o qual indicou peritos e apresenta questionamentos, e protesta pela juntada de quaisquer outros documentos indispensáveis à solução da controvérsia, especialmente certidão do imóvel georreferenciado a ser expedida pelo Incra.

A DRJ ao analisar o feito determinou o retorno do feito à unidade preparadora para que fosse comprovado, mediante cópia autenticada de documento, terem as impugnantes poderes para representar o contribuinte.

Às fls 140 (fls153 do PDF) foram juntadas as seguintes documentos: 1) Certidão de Casamento de Maria da Penha Zancaner Cintra; 2) Certidão de Óbito de Francisco Lourenço Cintra; 3) Certidão de Testamento de Francisco Lourenço Cintra; e 4) Cédulas de Identidade de Maria Beatriz Z. Cintra, Maria Regina Z. Cintra e Mariângela Cintra Comenale.

Por fim a DRJ houve por bem dar parcial provimento à impugnação para restabelecer a área total do imóvel declarada com base no georreferenciamento, nos seguintes termos:

Assunto : Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2004

ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

A área do imóvel deve se referir à situação existente na data da entrega da DITR, independentemente de atualização no registro imobiliário.

VALOR DA TERRA NUA.

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado pela fiscalização, com base no SIPT, se não for apresentada comprovação que justifique reconhecer valor menor.

É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Rodrigo Santos Masset Lacombe

Preliminarmente duas situações devem ser analisadas, a primeira relativa ao lançamento feito em nome do *de cujus* e sua conseqüente notificação, a outra quanto a legitimidade das recorrentes para impugnar.

Assim, nos termos do artigo 142 do CTN, o lançamento é o ato pelo qual a autoridade administrativa, verificando a ocorrência do fato tributável, calculando o valor do tributo, identificando o sujeito passivo e as penalidades cabíveis, convertendo em fato jurídico mediante a descrição do fato fenomênico em linguagem competente e assim constitui o crédito tributário, tornando-o exigível.

Nesse sentido é a lição de José Souto Maior Borges ao afirmar que “*para a aplicação do Direito impõe-se estabelecer se concretamente ocorre um determinado fato, o fato jurídico tributário. Nisso consiste, em parte, a função concretizadora da norma individual posta pelo ato administrativo de lançamento*”.¹

Assim, no presente caso temos de verificar se o lançamento perpetrado no presente feito corretamente identificou o sujeito passivo da relação tributária, sob pena de nulidade do lançamento.

Nesse sentido a lição de Paulo de Barros Carvalho:²

*“O ato administrativo de lançamento será declarado nulo, de pleno direito, se o motivo nele inscrito – a ocorrência do fato jurídico tributário, por exemplo – inexistiu. **Nulo será, também, na hipótese de ser indicado sujeito passivo diferente daquele que deve integrar a obrigação tributária.** Igualmente nulo o lançamento de IR (pessoa física), lavrado antes do termo final do prazo legalmente estabelecido para que o contribuinte apresente sua declaração de rendimentos e de bens”.*

(destacamos)

O artigo 121 do CTN³ determina que o sujeito passivo é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo, seja ele o contribuinte ou responsável, entendendo-se como contribuinte

¹ José Souto MAior Borges, Lançamento Tributário, in Tratado de direito tributário, p. 56. Rio de Janeiro, Forense, 1981. v.4.

² Carvalho, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 414/415.

³ Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

aquele que está diretamente relacionado com o fato tributável e responsável quem, sem ser contribuinte estiver obrigado ao pagamento.

A figura do responsável surge em razão da incapacidade tributário passiva, como no caso do *de cujus*. Como ensina Paulo de Barros Carvalho⁴, “*ser capaz de realizar o fato jurídico tributário não quer demonstrar capacidade jurídica para ser sujeito passivo da obrigações tributárias. Uma coisa é aptidão para concretizar o êxito abstratamente descrito no texto normativo, outra é integrar o liame que se instaura no preciso instante em que adquire proporções concretas o fato previsto no suposto da regra tributária.*”

No presente caso, o contribuinte no momento do lançamento não possuía mais personalidade jurídica, pois já era falecido, não mais existia, quer no mundo real quer no jurídico. Assim, prossegue o professor em sua lição afirmando que “*alguma coisa exsurge com veemência das afirmações verdadeiras: não se disse, ainda, com clareza e de modo peremptório, que o sujeito capaz de realizar o fato jurídico tributário, ou dele participar, pode, perfeitamente não ter personalidade jurídica de direito privado, contudo o sujeito passivo da obrigação tributária haverá de tê-lo, impreterivelmente.*”⁵

Resta claro que muito embora o *de cujus* tenha relação direta com o fato tributável, não pode mais figurar como sujeito passivo por lhe faltar personalidade jurídica, atraindo assim a aplicação ao caso da norma inscrita no artigo 131 do CTN⁶, transferindo-se a sujeição passiva ao responsável tributário por sucessão *causa mortis*.

Assim, o artigo 131, em seus incisos II e III, estabelece, em síntese, duas situações. A primeira referente a responsabilidade do Espólio pelos fatos geradores ocorridos à época em que o *de cujus* ainda era vivo até a realização da partilha e a segunda situação gira em torno da responsabilidade dos sucessores, herdeiros e cônjuge supérstite após a partilha.

Nos interessa aqui apenas a primeira hipótese, por ser a tratada nos autos. Isso porque na vasta documentação coligida pelo Erário e pelas impugnantes não há notícias de que tenha ocorrido a partilha. Nos documentos juntados às fls. 14/20 (fls. 18/28 do PDF) datados de junho de 2008 não constam a averbação da partilha, apenas há o testamento e o mesmo não dispõem sobre os bens a serem partilhados, apenas sobre a parte disponível dos bens.

Ademais, o artigo 982⁷ do Código de Processo Civil expressamente exige a abertura de inventário judicial quanto houver testamento, devendo o mesmo ser aberto em 60 dias após a abertura da sucessão.

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

⁴ Carvalho, Paulo de Barros, Direito Tributário: fundamentos da incidência - 2ª ed. rev. - São Paulo: Saraiva, 1999. p. 153.

⁵ ob.cit. p.154.

⁶ Art. 131 - São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remetente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de "cujus" até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de "cujus" até a data da abertura da sucessão.

⁷ Art. 982 - Havendo testamento ou interessado incapaz, proceder-se-á ao inventário judicial; se todos forem capazes e concordes, poderá fazer-se o inventário e a partilha por escritura pública, a qual constituirá título hábil para o registro imobiliário.

Resta claro que a legislação em vigor impõe abertura do inventário no presente caso devendo a exigência fiscal ser direcionada ao espólio, representado pelo inventariante.

Desta forma, ao efetuar o lançamento em nome do *de cujus* a autoridade lançadora cometeu evidente erro de identificação do sujeito passivo, tornando nulo o auto de infração. Tal erro não pode ao meu ver ser tido por escusável principalmente por ser do conhecimento da autoridade que o contribuinte já havia falecido a quase dois anos, sendo seu dever verificar quem seria o responsável tributário, contra ele efetuar o lançamento e notificá-lo, o que não ocorreu.

Nesse sentido é a doutrina abalizada:

"A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a formalização do crédito pelo Fisco. O crédito devidamente notificado passa a ser exigível do contribuinte. Com a notificação, o contribuinte é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de Execução Fiscal. Ademais, após a notificação, o contribuinte não mais terá direito a certidão negativa de débitos. A notificação está para o lançamento como a publicação está para a lei, sendo que para o Min. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que "Com a publicação fixa-se a existência da lei e identifica-se a sua vigência...". (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário. 11ª ed., 2009, p.1.010)

Também não vejo como aproveitar o ato uma vez que não há notícias de quem seja o inventariante e nem se foi efetivamente aberto inventário, não podendo ser presumido que qualquer uma das impugnantes seja a inventariante.

É que muito embora a legislação permita que qualquer uma delas possa ser inventariante há outros pessoas que podem igualmente o ser. Com por exemplo o procurador das impugnantes, o Sr. **CARLOS COMENALE NETO**, que ao que tudo indica é o administrador da propriedade rural objeto do presente feito e nos termos do **artigo. 985**, do CPC, até que o inventariante preste o compromisso (Art. 990, parágrafo único), continuará o espólio na posse do administrador provisório, que representará ativa e passivamente o espólio.

Nesse sentido, os seguintes precedente do A. Superior Tribunal de Justiça,
verbis :

RECURSO ESPECIAL Nº 1.073.494 - RJ (2008/0154476-8)
RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. INCLUSÃO DO SUCESSOR INVENTARIANTE. ESPÓLIO. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO. VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. VÍCIO NO PRÓPRIO LANÇAMENTO. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. IMPOSSIBILIDADE. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DÉBITO NÃO-DECLARADO. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR.

1. A ampla defesa e o contraditório, corolários do devido processo legal, postulados com sede constitucional, são de observância obrigatória tanto no que pertine aos "acusados em geral" quanto aos "litigantes", seja em processo judicial, seja em procedimento administrativo.

2. Insere-se nas garantias da ampla defesa e do contraditório a notificação do contribuinte do ato de lançamento que a ele respeita. A sua ausência implica a nulidade do lançamento e da Execução Fiscal nele fundada.

3. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade. (Precedentes: AgRg no Ag 922099/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, DJ. 19/06/2008; REsp 923805/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, DJ. 30/06/2008).

4. É que segundo doutrina abalizada:

"A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a formalização do crédito pelo Fisco. O crédito devidamente notificado passa a ser exigível do contribuinte. Com a notificação, o contribuinte é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de Execução Fiscal. Ademais, após a notificação, o contribuinte não mais terá direito a certidão negativa de débitos. A notificação está para o lançamento como a publicação está para a lei, sendo que para o Min. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que "Com a publicação fixa-se a existência da lei e identifica-se a sua vigência...". (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário. 11ª ed., 2009, p.1.010)

3. O juízo de primeira instância consignou que:

"Tendo o óbito ocorrido antes da inscrição da dívida ativa, a formação do título não se fez adequadamente (por não ter o lançamento sido notificado a quem de direito, ou por não ter sido a inscrição precedida da defesa por quem tivesse legitimidade para este fim). O defeito é do próprio título, e não processual, e não pode ser sanado senão mediante a renovação do processo administrativo tributário" (fl. 16).

4. O falecimento do contribuinte, ainda na fase do processo administrativo para lançamento do crédito tributário, não impede o Fisco de prosseguir na execução dos seus créditos, sendo certo que o espólio será o responsável pelos tributos devidos pelo "de cujus", nos termos do art. 131, II e III, do CTN, ou, ainda, os verbis :

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo "de cujus" até a data da abertura da sucessão.

5. A notificação do espólio, na pessoa do seu representante legal, e a sua indicação diretamente como devedor no ato da inscrição da dívida ativa e, por conseguinte, na certidão de dívida ativa que lhe corresponde é indispensável na hipótese dos autos.

6. In casu, "o devedor constante da CDA faleceu em 06/05/1999 (fls. 09) e a inscrição em dívida ativa ocorreu em 28/07/2003, ou seja, em data posterior ao falecimento do sujeito passivo", conforme fundamentou o tribunal de origem.

7. A emenda ou substituição da Certidão da Dívida Ativa é admitida diante da existência de erro material ou formal, não sendo possível, entretanto, quando os vícios decorrem do próprio lançamento e/ou da inscrição. Nestes casos, será inviável simplesmente substituir-se a CDA. Precedentes: AgRg no Ag 771386 / BA, DJ 01.02.2007; AgRg no Ag 884384 / BA, DJ 22.10.2007.

8. Enunciado n. 392/STJ, o qual dispõe que "a Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução".

9. Recurso Especial desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. PUBLICAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO EM JORNAIS LOCAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 605 DA CLT. NECESSIDADE. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE E EXIGIBILIDADE. OBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA NÃO-SURPRESA FISCAL. ACÓRDÃO RECORRIDO NO MESMO SENTIDO DO ENTENDIMENTO PACIFICADO NO STJ. APLICAÇÃO DA SÚMULA 83/STJ.

6. A notificação do lançamento do crédito tributário constitui condição de eficácia do ato administrativo tributário, mercê de figurar como pressuposto de procedibilidade de sua exigibilidade.

7. Hipótese em que a controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge-se aos seguintes tópicos: (a) se há a necessidade de publicação de editais em jornais de circulação local; e (b) sendo publicado o edital no Diário Oficial torna-se desnecessária sua publicação em jornal local de maior circulação.

8. A notificação constitui-se ato administrativo de intercâmbio procedimental que imprime eficácia a outro ato administrativo – o lançamento – no sentido de dar ciência ao sujeito passivo da formalização do crédito tributário e dos termos de sua exigibilidade, consoante a lição de Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 1998, p. 274.

9. Consectariamente, a sua falta implica em ausência de pressuposto válido e regular de constituição e desenvolvimento do processo.

10. (AgRg no Ag 922099/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/06/2008, DJe 19/06/2008)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AÇÃO DE COBRANÇA – CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL – EXTINÇÃO SEM JULGAMENTO DO MÉRITO EM GRAU DE APELAÇÃO – EMBARGOS INFRINGENTES INCABÍVEIS – RECURSO ESPECIAL CONHECIDO – APLICAÇÃO DO DIREITO À ESPÉCIE – PUBLICAÇÃO DE EDITAIS – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – NECESSIDADE – CLT, ART. 605 – APLICABILIDADE.

(...)

3. A notificação do sujeito passivo da relação tributária constitui requisito de exigibilidade do crédito, representando, portanto, matéria de ordem pública passível de ser conhecida ex officio por parte do magistrado.

4. Estão consagrados no ordenamento jurídico os princípios da anterioridade e da publicidade dos atos, formalidades legais para a eficácia do ato, devendo a publicação dos editais, prevista no art. 605 da CLT, preceder ao recolhimento da contribuição sindical. Precedentes de ambas as Turmas da Primeira Seção desta Corte.

5. Inexiste no DL 1.166/71 e na Lei 8.022/90 qualquer disposição nova a respeito da revogação do art. 605 da CLT ou de publicação de editais ou mesmo sobre sua desnecessidade.

6. Recurso especial não provido.

(REsp 923805/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/06/2008, DJe 30/06/2008)

Assim, considerando ser indispensável a notificação do espólio, na pessoa do seu representante legal, e a sua indicação diretamente como devedor no ato de lançamento entendendo ser nulo o presente feito.

O segundo ponto preliminar é quanto a legitimidade processual das impugnantes. Por tudo que já foi dito, deveria concluir pela ilegitimidade processual. Contudo, em que pese o fato do espólio ser o legitimado direto há legitimidade das impugnantes na media em que há interesse processual, a simples condições de herdeira e a existência de

testamento demonstram o interesse e nos termos do inciso II do artigo 58 da Lei nº 9.784/99, *in verbis*:

Art. 58. Têm legitimidade para interpor recurso administrativo:

I - os titulares de direitos e interesses que forem parte no processo;

II - aqueles cujos direitos ou interesses forem indiretamente afetados pela decisão recorrida;

III - as organizações e associações representativas, no tocante a direitos e interesses coletivos;

IV - os cidadãos ou associações, quanto a direitos ou interesses difusos.

Postas estas questões, caso este Relator reste vencido nas preliminares, passo a análise do mérito.

No mérito parece-me não ser procedente o recurso.

O art. 14, caput e §1º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que autoriza, no caso de subavaliação, o arbitramento do VTN, assim estabelece:

“Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.”

Referido dispositivo faz expressa menção aos critérios do art. 12, §1º, inciso II, da Lei nº 8.629/93, cuja redação vigente à época da edição da Lei nº 9.393/96 dispunha:

“Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

I - valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;

II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

a) localização do imóvel;

b) capacidade potencial da terra;

c) dimensão do imóvel.

§ 2º Os dados referentes ao preço das benfeitorias e do hectare da terra nua a serem indenizados serão levantados junto às Prefeituras Municipais, órgãos estaduais encarregados de avaliação imobiliária, quando houver, Tabelionatos e Cartórios de Registro de Imóveis, e através de pesquisa de mercado.”

O arbitramento do valor da terra nua, expediente legítimo, nos art. 148 do CTN, para as situações em que não mereçam fê as informações prestadas pelo sujeito passivo, deve observar os parâmetros previstos pelo legislador e acima referidos, inclusive capacidade potencial da terra, informados pelas Secretarias de Agricultura dos Estados e Municípios.

Transcrevo abaixo trecho do voto proferido pela Ilustre Conselheira Maria Lucia Moniz de Aragao Calomino Astorga, no acórdão 2202-00.722, para situação em tudo assemelhada à presente e cujos fundamentos adoto, *in verbis*:

“Conjugando os dispositivos acima transcritos, infere-se que o sistema a ser criado pela Receita Federal para fins de arbitramento do valor da terra nua deveria observar os critérios estabelecidos no art. 12, 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 1993, quais sejam, a localização, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel, assim como considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

Nesse contexto, foi aprovado o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002, alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores da terra nua da base de declarações do ITR (art. 3º da Portaria SRF nº 447, de 2002).

Para se contrapor ao valor arbitrado com base no SIPT, deve o contribuinte apresentar Laudo Técnico, com suficientes elementos de convicção, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado de ART, e que atenda às prescrições contidas na NBR 14653-3, que disciplina a atividade de avaliação de imóveis rurais.

(...)

Entretanto, embora presentes os elementos que autorizam o arbitramento, o valor do VTN atribuído pela fiscalização deve ser revisto, pois houve um erro na sua apuração.

A fiscalização utilizou para arbitrar o VTN do imóvel da recorrente o valor do VTN médio/ha declarado pelos contribuintes do mesmo município (R\$495,76/ha), extraído das informações contidas no SIPT (fl. 79), multiplicado pela área total do imóvel (9.846,7ha), obtendo o valor final de R\$ 4.881.599,99.

Ressalte-se, entretanto, que o VTN médio declarado por município, obtido com base nos valores informados na DITR,

constitui um parâmetro inicial, mas não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra. Isso porque esta informação não é contemplada na declaração, que contém apenas o valor global atribuído a propriedade, sem levar em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso. Assim, o valor arbitrado deve ser obtido com base nos valores fornecidos pelas Secretarias Estaduais ou Municipais e nas informações disponíveis nos autos em relação aos tipos de terra que compõem o imóvel.”

Assim, no presente caso verifica-se que todos os critérios legitimadores do arbitramento forma satisfeitos, uma vez que há aptidão agrícola informada pela Secretaria Estadual de Agricultura. Sendo legítimo o arbitramento, não há razão pela qual o VTN arbitrado deva ser alterado.

Desta forma restaria apenas ao contribuinte comprovar mediante laudo técnico detalhado que em razão das peculiaridades do imóvel, o VTN não corresponde à média do mercado.

Desta forma, em que pese o primeiro argumento para desqualificação do laudo, qual seja a falta de fórmulas e demonstrações, não vejo tal nulidade, pois vislumbro todas de forma a permitir a confirmação do trabalho apresentado, fato é que o laudo padece de outros vícios como bem salientou o julgador recorrido ao afirmar que:

Os dados de mercado coletados, "no mínimo, cinco dados de mercado efetivamente utilizados", conforme item 9.2.3.5, alínea "b", da NBR citada, devem, ainda, se referir a imóveis localizados no município do imóvel avaliando, contemporâneos à data do fato gerador do ITR. No laudo técnico rejeitado pela autoridade fiscal é possível observar que falta comprovação efetiva das benfeitorias e plantações existentes nos imóveis utilizados como paradigmas e do cálculo do valor atribuído a cada um desses itens, não permitindo determinar efetivamente quanto do valor das transações consideradas se refere à terra nua e às benfeitorias. Observa-se do laudo que o valor médio atribuído às benfeitorias corresponde a mais de 60% do valor médio das transações consideradas. Registre-se que o laudo considerou informações sobre negócios realizados que teriam sido obtidos junto à Prefeitura Municipal de Jateí/MS, sem que tenha sido apresentada comprovação efetiva dessas transações, e nem mesmo indica a data em que essas transações ocorreram, para que se permita verificar se são contemporâneas ao fato gerador aqui tratado.

Assim, o laudo técnico apresentado não comprova a veracidade do VTN declarado.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de declarar nulo o processo administrativo por erro na identificação do sujeito passivo, bem como por falta de notificação do representante legal do Espólio de FRANCISCO LOURENÇO CINTRA. Caso seja superada a preliminar de nulidade, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, Redator Designado

Reporto-me ao relatório e voto de lavra do ilustre conselheiro Rodrigo Santos Masset Lacombe, de quem ousou divergir da tese que sustenta, somente em relação a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo.

O Conselheiro-relator entendeu por bem declarar nulo o processo administrativo por erro na identificação do sujeito passivo, sob o argumento de que a exigência fiscal deveria ser direcionada ao espólio, na figura de seu representante legal, Senhor Francisco Lourenço Cintra.

De pronto, aqui se rechaça a alegação de nulidade acima, pois acredito que há uma confusão conceitual entre o sujeito passivo que consta no lançamento e o responsável efetivo pelo crédito tributário constituído. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (parágrafo único do art. 121 do CTN). Por sua vez, o Imposto Territorial Rural (ITR) rege-se pela Lei n.º 9.393, de 1996, e tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel localizado fora da zona urbana do município. Nesse passo, o imposto é devido por qualquer pessoa que se prenda ao imóvel rural.

Por outro lado, a responsabilidade do crédito tributário é do espólio, conforme disposto do art. 131, III do CTN. Por sua vez, o art. 129 do CTN determina que a responsabilidade dos sucessores “... aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data. No caso dos autos, a Declaração de ITR, relativa ao exercício de 2004, foi entregue em nome do *de cujus*, pois o óbito ocorreu em 30/12/2006 (fl. 144). Portanto, a responsabilidade pelo crédito tributário é por determinação legal do espólio, ainda que o lançamento tenha sido constituído em nome do *de cujus*.

O entendimento supra possui precedentes neste CARF, consoante se extrai das ementas abaixo transcritas:

RESPONSABILIDADE POR TRIBUTOS — O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela legislação então vigente, mesmo que posteriormente modificada ou revogada e a responsabilidade por essa obrigação aplica-se aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição àquela data e aos constituídos posteriormente, desde que relativos a obrigações surgidas até a referida data. (Acórdão nº: 302-34.936 de 20 de setembro de 2001)

.....

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. ESPÓLIO.

É valido o lançamento formalizado em nome do “de cujos”, depois da abertura da sucessão, quando esta se deu após da ocorrência do fato gerador. (Acórdão nº 2201-00.730 de 17 de junho de 2010)

Do exposto, impõe-se rejeitar a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah