



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.002434/2007-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2202-006.972 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 8 de julho de 2020
Recorrente JOSÉ VILLELA DE ANDRADE NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 1995

CONHECIMENTO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. INOVAÇÃO DA DEFESA. PRECLUSÃO.

Em decorrência da preclusão, não se admite a apresentação de argumentos e/ou documentos com o propósito específico de afastar pontos incontroversos por não terem sido objeto de contestação na impugnação, pois estão fora dos limites da lide estabelecida. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no recurso voluntário. A lide se estabelece na impugnação, não se conhecendo das alegações recursais que não tenham sido articuladas na impugnação.

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE IDENTIFICAÇÃO DA AUTORIDADE EXPEDIDORA. ANULAÇÃO. VÍCIO FORMAL. SÚMULA CARF Nº 21

É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu. Súmula CARF nº 21.

VÍCIO FORMAL. DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO.

Declarada a nulidade do lançamento anterior, por vício formal, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que anular tal lançamento, conforme o art. 173, inciso II, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à matéria VTN, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão prolatada no Acórdão n.º 04-13.939 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), datada de 16 de maio de 2008, que julgou procedente em parte o lançamento relativo a Notificação de Lançamento (NL) do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), no valor de R\$ 15.855,55 (quinze mil, oitocentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e cinco).

Consoante a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, trata-se de lançamento relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do exercício de 1995, referente à Fazenda Santo Urbano, inscrito no Cadastro Fiscal de Imóveis Rurais (CAFIR) sob o n.º 0326879-9, onde se discute o valor da terra nua (VTN) arbitrado pela Administração Tributária. No mesmo documento é esclarecido que o atuado foi originalmente notificado do lançamento do ITR/exercício de 1995, relativo ao imóvel acima caracterizado, em 1996, tendo apresentado impugnação, controlada pelo processo administrativo n.º 10880.004995/2004-13. Tal lançamento foi declarado nulo por vício formal, conforme o Acórdão n.º 5.018, da 1ª Turma da DRJ/CGE, datado de 28 de janeiro de 2005. Por se tratar de anulação por vício formal, foi resguardado o direito da Fazenda Nacional de refazer o lançamento, corrigindo-se os erros de forma.

O contribuinte foi cientificado da decisão que anulou a notificação original juntamente com a notificação relativa ao novo lançamento, ora objeto de análise em sede de recurso. O processo administrativo n.º 10880.004995/2004-13, onde tramitou a notificação original anulada, encontra-se encerrado administrativamente e apenso ao presente procedimento.

Foi interposta impugnação (fls. 20/, onde o atuado se limita a arguir que o crédito tributário estaria extinto devido ao instituto da decadência, sendo inaplicável o art. 173, inc. II, do Código Tributário Nacional ao caso em questão, devido já ter ocorrido a decadência em 31/12/2000. Citando doutrina e uma série de decisões administrativas e judiciais que considera corroborar tal entendimento, requer ao final “*a anulação do auto de infração, em razão da ocorrência do instituto da decadência, que é pretérito à decisão que anulou por vício formal o lançamento realizado no processo administrativo n.º 10880.004995/2004-13.*” Eis os principais argumentos constantes da impugnação:

4. Considerando no caso em questão que o ITR foi lançado de ofício pela fiscalização no ano calendário de 2004 por não ter sido feito nenhum pagamento, embora se trate de lançamento por homologação pela sua natureza jurídica, reportando-se ao fato gerador de 1995, importa ressaltar que o prazo de decadência se iniciou no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador, portanto em 1996, findando-se em 31/12/2000.

5. Tal entendimento se extrai do disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional e da melhor doutrina que analisou com maestria a questão do lançamento por homologação sem pagamento, aplicando-se com isso a contagem do prazo a partir do primeiro) dia do exercício seguinte, haja vista que o que se homologa é o pagamento e não a declaração.

6. Portanto, embora o processo administrativo n.º 10.880.004995/2004-13 tenha reconhecido a nulidade do lançamento por vício formal, há que se ressaltar que tal decisão encontra-se devidamente sob o manto da nulidade, haja vista que tratou de questões do tributo extinto pelo instituto da decadência.

7. Com isso, pouco importa se permitir que o Agente Fiscal lance novamente o tributo, sob o amparo do artigo 173, II, do CTN, pois como se constata da datas do fato gerador, do artigo 173, I, do CTN e da data do Auto de Infração, o crédito fiscal foi extinto nos termos do artigo 156, V, do CTN em razão da decadência tributária.

8. Nesse ínterim, não há que se falar na aplicabilidade do artigo 173, II, do CTN, pois o problema da decadência é pretérito, consubstanciando-se em 31/12/2000, „data limite permitida pela lei para se constituir o crédito do ITR de 1995.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de piso tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo o lançamento considerado parcialmente procedente por aquela autoridade (fls. 52/56). A única alteração implementada no lançamento, no julgamento de piso, refere-se à data do vencimento do tributo sob exigência, que foi deslocada para o dia 31/10/2007, conforme orientação contida no item 2 da Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT/n.º 07, de 27 de dezembro de 1996, implicando apenas no recálculo dos acréscimos legais (mais especificamente dos juros de mora). A decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

DECADÊNCIA.

Declarada a nulidade do lançamento anterior, por vício formal, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que anular tal lançamento.

VENCIMENTO

O prazo para pagamento do ITR e receitas vinculadas vence no último dia útil do mês subsequente àquele em que o contribuinte for notificado.

O autuado interpôs recurso voluntário (fls. 67/83), onde, inicialmente, ratifica a arguição da decadência do direito de lançamento do crédito tributário, posto que ultrapassado o prazo decadencial em 31/12/2000. Cita, novamente, doutrina e uma série de decisões administrativas e judiciais que considera corroborar tal entendimento, acrescentando que a nulidade do lançamento anterior decorreria de vício material (sendo ato nulo), e não vício formal, de forma que não se aplicaria a tal situação o art. 173, inc. II, do Código Tributário Nacional. Relativamente ao mérito, o autuado defende que as provas apresentadas nos autos quanto a valor da terra nua seriam suficientes para comprovar o efetivo valor do imóvel, destacando que, segundo seu entendimento, não seria apenas um laudo que faria prova de valores, sendo esse apenas mais uma prova que, reunida com outras, permite o julgador ter convicção sobre determinado fato e sobre determinado direito, não sendo o único elemento de prova jurídica para demonstrar e combater o valor da terra nua lançado. Ao final requer:

DO PEDIDO

39. Diante do exposto, requer a Recorrente o conhecimento do presente recurso, para que seja cancelado o lançamento fiscal de ITR do período base de 1995, em razão da ocorrência do instituto da decadência, conforme apontado no presente petítório.

40. Caso não seja acolhido o fundamento da ocorrência da decadência, requer-se seja acatados os fundamentos que combatem o lançamento fiscal, quanto ao Valor da Terra Nua apresentado pela fiscalização, que foi imputado sob critérios fora da realidade, conforme provas e fundamentos apresentados em anexo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por via postal, em 30/01/2009, conforme Aviso de Recebimento de fl. 66. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 09/02/2009, conforme carimbo apostado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/SP) na própria peça recursal (fl. 67), considera-se tempestivo.

No que se refere ao conhecimento do presente recurso, verifica-se que, na peça impugnatória a autuada não apresentou qualquer contestação quanto ao valor da terra nua imputado no lançamento, limitando-se a arguir que o crédito tributário estaria extinto devido ao instituto da decadência, sendo inaplicável o art. 173, inc. II, do Código Tributário Nacional ao caso em questão, devido já ter ocorrido a decadência em 31/12/2000. Tal verificação pode ser constatada do trecho abaixo reproduzido (“Do Pedido”), extraído da peça impugnatória:

IV - DO PEDIDO

14. Diante do exposto, requer o Impugnante a anulação do auto de infração, em razão da ocorrência do instituto da decadência, que é pretérito à decisão que anulou por vício formal o lançamento realizado no processo administrativo n.º 10880.004995/2004-13.

No processo administrativo fiscal, não se admite a apresentação de argumentos e/ou documentos com o propósito específico de afastar pontos então incontroversos por não terem sido objeto de contestação na impugnação, pois estão fora dos limites da lide estabelecida, conforme preceitua o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. Nesses termos, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, e precluso está o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário, vez que o limite da lide circunscreve-se aos termos da impugnação. De acordo com o mesmo ato normativo, todos os argumentos e provas que o contribuinte pretenda produzir devem ser apresentados no prazo da impugnação, precluindo o direito de apresentação em outro momento processual, salvo se presente alguma das condições de exceção indicadas no mesmo dispositivo legal, cuja ocorrência o recorrente não prova, nem mesmo alega.

Ao questionar, somente em sua peça recursal, o valor da terra nua atribuído no lançamento, resta claro que o contribuinte, no recurso ora sob análise, tenta inovar a lide, em total desconhecimento com o que dispõe o art. 17 do Decreto n.º 70235, de 1972, vez que não contestado no momento oportuno, qual seja, na apresentação da impugnação. Afirma o recorrente que não se trataria de preclusão, pois tal imputação do VTN já havia sido devidamente combatida nos autos do processo administrativo n.º 10880.009439/96-08 e, portanto, já seriam do conhecimento da Receita Federal.

Ocorre que a Notificação de Lançamento relativa ao processo n.º 10880.009439/96-08 foi declarada nula por vício formal, tendo sido o então impugnante cientificado dessa decisão em 30/01/2009, sendo que teria o prazo de trinta dias para apresentação de recurso voluntário, conforme preceitua o caput do artigo 33 do mesmo Decreto 70.235, de 1972. Contudo, o contribuinte ficou inerte no período que detinha para apresentar seu recurso voluntário, por consequência, tal decisão tornou-se definitiva administrativamente.

Ciente da nova Notificação de Lançamento, objeto do presente procedimento, caberia ao autuado apresentar, nesse novo processo, na fase impugnatória, todos os motivos, de fato e de direito, que pretendesse serem submetidos à apreciação, para efeito de instauração do litígio e devido prosseguimento do contencioso fiscal. Assim não procedendo, tornam-se preclusos os argumentos de defesa trazidos aos autos somente na fase do Recurso Voluntário, vez que o limite da lide circunscreve-se aos termos da impugnação.

Dessa forma, deixo de conhecer do presente recurso na parte em que combate o lançamento quanto ao valor da terra nua, por ausência de tal questionamento na impugnação.

Não obstante, o tema relativo ao valor da terra nua foi adequada e suficientemente abordado no julgamento de piso, em que pese a falta de questionamento na impugnação, onde ficou demonstrado que a ausência de apresentação de laudo técnico, por parte do autuado, implica na manutenção do valor atribuído ao imóvel pela fiscalização. Confira-se:

Para fins de apuração do ITR, é considerado o Valor da Terra Nua apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior, como previsto no art. 30 da Lei n.º 8.847, de 29 de janeiro de 1994. O lançamento questionado é relativo ao exercício 1995 e, portanto, caberia ao contribuinte comprovar o valor da terra nua no dia 31/12/1994. Em cada exercício a realidade circunstancial é diferente e, assim, o lançamento do imposto, de acordo com o Código Tributário Nacional — CTN, deve-se adequar à realidade da época em que se está tributando, conforme se depreende do artigo 144 desse diploma legal:

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

Os procedimentos para fixação do VTN mínimo, adotados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), obedecem às exigências contidas no parágrafo 2.º do art. 3º da Lei n.º 8.847/1994. Na hipótese de o contribuinte não concordar com o VTN mínimo lançado, a administração abriu-lhe a possibilidade de rever essa valoração, por meio de laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o qual irá detalhar as condições de localização, padrão de terras e serviços públicos disponíveis para a propriedade em apreço e, assim, atribuir-lhe justo valor, conforme previsto no § 4º, do artigo 30, da Lei citada.

Na impugnação apresentada em 19/09/1996, tratada no processo anexo, o contribuinte havia questionado o VTN tributado, mas não apresentou laudo técnico que justifique a revisão desse valor.

INOCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA

Conforme relatado, trata-se de Notificação de Lançamento substitutiva de lançamento ocorrido em 19 de junho de 1996, relativo ao ITR/exercício de 1995, declarado nulo por vício formal, conforme o Acórdão n.º 5.018, da 1ª Turma da DRJ/CGE, datado de 28/01/2005.

Por se tratar de anulação por vício formal, foi resguardado o direito da Fazenda Nacional de refazer o lançamento, corrigindo-se os erros de forma.

O contribuinte foi cientificado da decisão que anulou a notificação original, em 30/08/2006, conforme AR constante da fl. 33 do processo administrativo n.º 10880.004995/2004-13, apenso ao presente procedimento. Já a ciência da nova Notificação de Lançamento, relativa ao mesmo ITR do exercício de 1995, ocorreu em 11/09/2007, conforme AR de fl. 20, do processo n.º 13888.002434/2007-32, ou seja, transcorridos um ano e doze dias da ciência do lançamento anulado por vício formal.

Preceitua o inc. II do art. 173, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966), que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Faz-se necessário então delimitar se a nulidade declarada pela DRJ foi por vício formal ou material. No caso de vício formal, o prazo decadencial para a constituição de outro crédito tributário é restabelecido, passando a ser contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade do lançamento, a teor do que dispõe o artigo 173, inciso II, do CTN. Já no caso de vício material, o prazo decadencial continua a ser contado da data da ocorrência do fato gerador do tributo (CTN. art. 150, § 4º) ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN. art. 173.1).

Defende o autuado que a decisão prolatada em 28/01/2005, que anulou o lançamento inicial, entendeu de forma equivocada que a questão envolveria vício formal. Afirma tratar-se, em verdade, de vício material, por entender que tal nulidade decorreu da ausência de elementos indispensáveis à validade do ato, tratando-se de ato nulo, eivado de vício material, conforme expõe na peça recursal:

8. A :decisão prolatada em 27/01/2005, cuja cópia se junta anexa, foi no sentido de declarar a nulidade do lançamento fiscal haja vista que a Notificação de Lançamento expedida pelo agente fiscal em 1995 não trazia elementos indispensáveis à validade do ato, como o nome, o cargo e o número de matrícula da autoridade lançadora, como exige o disposto no artigo 142- do CTN.

9. Com isso, note-se que ato administrativo sem a identificação da autoridade competente de lançamento, é um ato nulo, eivado de vício Material, ou seja, um nada jurídico.

10. Contudo, a decisão prolatada em 27/01/2005, entendeu de forma equivocada que a questão envolvia vício formal, com a esperança de que se aplicasse no caso o disposto no artigo 173, inciso II; do CTN, para evitar a decadência.

(...)

15. Com todo o respeito à decisão prolatada pela primeira instância administrativa, cumpre ressaltar que o ilustre julgador não entendeu o problema trazido na impugnação e os fundamentos que demonstram que o lançamento inicial estava eivado de nulidade, Vejamos.

16. Note-se que a legislação que trata do lançamento (Decreto n.º 70.235/76) exige como elemento integrante do lançamento a identificação do servidor competente; e não do órgão. lançador, até mesmo para que se constate que o ato administrativo foi editado por pessoa competente para tanto:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

17. Com isso, não se trata de urna questão de forma, mas de identificação de competência, elemento esse considerado pela melhor doutrina como critério material que compõe o lançamento fiscal.

18. Tanto não se trata de vício formal que o artigo 104 do Código Civil em vigor dispõe que o negócio jurídico somente terá validade se for editado por agente capaz (competente).

(...)

19. Se não se sabe que o agente é capaz, então o ato em princípio não é válido, ou seja, os seus efeitos jurídicos são nulos, e não anuláveis.

20. Com isso, não se pode sustentar que o lançamento do ITR de .1995 estava amparado em vício formal, e que a decisão de primeira instância atendeu aos anseios do Recorrente, pois a nulidade foi declarada "de ofício", determinando a expedição de novo lançamento fiscal.

(...)

23. Portanto, embora no processo administrativo n.º 10880.004995/2004-13 tenha reconhecido a nulidade do lançamento por vício formal, há que se ressaltar que o lançamento fiscal encontrava-se sob o manto da nulidade material.

24. Com isso, não houve suspensão da exigibilidade do crédito tributário com a impugnação daquilo que não existia juridicamente, como defende a decisão recorrida.

25. Desta feita, pouco importa se permitir que o Agente Fiscal lance novamente o tributo, sob o amparo do artigo 173, II, do CTN; pois como se constata das datas do fato gerador, do artigo 173, I; do CTN e da data do Auto de Infração, o crédito fiscal foi extinto nos termos do artigo 156, V, do CTN em razão (da decadência tributária, haja vista que o prazo decadencial continuou correndo durante todo o período entre o lançamento inicial e o segundo lançamento.

Primeiramente, há que se destacar que no procedimento fiscal n.º 10880.004995/2004-13, onde foi anulada a Notificação de Lançamento original, não houve apresentação de impugnação por parte do notificado. Por consequência, o Acórdão n. 5.018, da DRJ/CGE, que anulou o lançamento por vício formal, transitou em julgado administrativamente. Sendo assim, não compete adentrar na análise dos questionamentos feitos pelo ora recorrente, quanto à natureza formal ou material do vício ensejador do ato de anulação, por se tratar de uma decisão já transitada em julgada administrativamente, a qual declarou a nulidade do lançamento fiscal por vício formal.

Por outro lado, a matéria já foi objeto de análise por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo sido expedida a Súmula n.º 21, que possui força vinculante nos termos da Portaria ME n.º 383, de 12 de julho de 2010, a qual preceitua que é nulidade por vício formal a expedição de notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu.

Súmula CARF n.º 21

É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu.

Situação esta que se amolda plenamente à hipótese dos autos deste procedimento, vez que o motivo da anulação do lançamento original foi justamente a ausência do nome, cargo e número de matrícula da autoridade expedidora, devendo ser observado o verbete sumular por este julgador.

Correto, portanto, o procedimento adotado pela autoridade fiscal lançadora, a teor do disposto no artigo 173, inciso II, do CTN, uma vez que o novo lançamento ocorreu dentro do prazo de cinco anos, contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade do lançamento anulado por vício formal.

Por todo o exposto, voto pelo não conhecimento do recurso no que se refere à contestação do valor da terra nua, por ausência de tal questionamento na impugnação e, no mérito, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos