



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 10120.003803/96-83
SESSÃO DE : 23 de maio de 2002
ACÓRDÃO N° : 302-35.178
RECURSO N.º : 121.954
RECORRENTE : CARLOS NASCIMENTO CARVALHO
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR - EXERCÍCIO DE 1995
NULIDADE - Não acarretam nulidade os vícios sanáveis, e que não influem na solução do litígio. Tampouco gera nulidade a ausência da metodologia de cálculo do VTN mínimo nas Notificações de Lançamento.

VALOR DA TERRA NUA - VTN - Incabível a revisão do Valor da Terra Nua mínimo - VTN, quando o Laudo Técnico de Avaliação não especifica fontes, nem logra demonstrar que o imóvel rural em questão encontra-se em situação de desvantagem em relação aos demais imóveis de sua região.

MULTA DE MORA - Não cabe a aplicação de multa de mora, quando a sistemática de lançamento prevê a possibilidade de impugnação dentro do prazo de vencimento do tributo.

JUROS DE MORA - É cabível a incidência de juros de mora sobre o crédito não pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta (art. 161 da Lei nº 5.172/66).

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da notificação de lançamento argüida pelo Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes, vencido também, o Conselheiro Luis Antonio Flora, e por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade levantada pela recorrente. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes que excluía, também, os juros e Walber José da Silva que negava provimento.

Brasília-DF, em 23 de maio de 2002

PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES
Presidente em Exercício

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Relatora

23 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Ausentes os Conselheiros SIDNEY FERREIRA BATALHA e HENRIQUE PRADO MEGDA.

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178
RECORRENTE : CARLOS NASCIMENTO CARVALHO
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF
RELATOR(A) : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

O interessado acima identificado foi notificado a recolher o ITR/95 e contribuições acessórias (fls. 06), incidentes sobre a propriedade do imóvel rural denominado "FAZENDA BOA ESPERANÇA", localizado no município de Indiara - GO, com área de 1.212,8 ha, cadastrado na SRF sob o número 1928704.6.

Impugnando o feito (fls. 01 a 05), o interessado, por meio de seu advogado (procuração de fls. 07), apresenta as seguintes razões, em síntese:

- preliminarmente, o impugnante sofre limitação de seu direito ao contraditório e à ampla defesa, assegurados pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal, uma vez que a Notificação de Lançamento não informa a metodologia utilizada para a apuração do VTNm; tal valor foi estabelecido por tentativas, já que primeiramente foi editada a IN SRF nº 59/95, depois a IN SRF nº 16/96 determinou a revisão dos lançamentos, e finalmente a IN SRF nº 42/96 revogou a primeira;

- no mérito, tem-se que a Receita Federal majorou a base de cálculo do imposto, o que é vedado pela Constituição Federal e mais especificamente pelo art. 150, inciso I, da Constituição Federal, e art. 97, inciso II, e parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, por ser matéria exclusivamente reservada à lei.

Posteriormente à apresentação da impugnação, o interessado apresentou o Laudo de Avaliação de Imóvel Rural de fls. 11 a 20, acompanhado da respectiva ART (fls. 21)

Às fls. 29 a 38 consta a Decisão DRJ/BSA nº 300, de 28/03/2000, assim ementada:

"DA PRELIMINAR - Cerceamento de Defesa. Se os dados constantes da Notificação de Lançamento - ITR possibilitam a oportunidade da ampla defesa, legalmente prevista no procedimento do contraditório administrativo fiscal, cabe ser rejeitada a alegação de cerceamento do direito de defesa.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN - O valor da Terra Nua - VTN, declarado pelo contribuinte, será rejeitado pela SRF como base de cálculo do ITR, quando inferior ao VTNm/ha fixado para o município de localização do imóvel rural, nos termos da IN/SRF nº 042/96. *mu*

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

DA REVISÃO DO VTN MÍNIMO - Não será aceito, para revisão do VTN mínimo, laudo técnico de avaliação emitido por profissional habilitado, quando não evidencia, de forma inequívoca, o valor fundiário atribuído ao imóvel rural avaliado ou que o mesmo possui qualidades desfavoráveis, quando comparado com outros imóveis circunvizinhos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Cientificado da decisão em 17/04/2000 (fls. 43), o interessado apresentou, em 15/05/2000, tempestivamente, o recurso de fls. 44 a 69, acompanhado do comprovante de recolhimento do depósito recursal, às fls. 83.

A peça de defesa reprisa as razões da impugnação, com os seguintes adendos, em resumo:

Preliminar

- em sede de preliminar, tem-se que o desconhecimento da metodologia empregada na fixação do VTN mínimo não permite a verificação sobre a sua legalidade, cerceando-se assim o direito de defesa do interessado; o lançamento tributário inquinado de ilegalidade não sanável, é nulo, não podendo subsistir na ordem administrativa; assim, o presente lançamento deve ser considerado nulo, sem julgamento de mérito, por não coadunar-se com o disposto no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal;

Mérito

- a questão fática só é superada com os dados constantes do laudo de avaliação que apura, referencialmente a dezembro de 1994, o VTN de 699.928,51 UFIR;

- o VTNm descompassado em relação ao valor do imóvel, como demonstrado no laudo, inviabiliza o lançamento que o tome como elemento de base de cálculo, pois a tributação tem por escopo a realidade impositiva, irrelevante somente em face de presunções *juris et de jure* legalmente estabelecidas, o que não é o caso da espécie sob exame;

- a exigência de imposto em situação que foge à realidade impositiva, como é o caso dos autos, fere o princípio da legalidade (artigos 5º, inciso II, e 150, inciso I, da Constituição Federal, e artigo 97, inciso II, c/c par. 1º. do CTN);

- os elementos de natureza formal referentes ao lançamento, constantes do art. 11, do Decreto nº 70.235/72, são insuficientes para que sejam cumpridas as disposições do art. 142 do CTN, principalmente no que diz respeito à

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

“matéria tributável”, pois a base de cálculo pode onerar indevidamente a exigência, caso não sejam observadas as disposições legais;

- as explicações que a decisão monocrática fornece sobre o lançamento são tardias e incompletas e, mesmo que fossem completas e aprazadas, não reparariam a irregularidade insanável, pois remanesceria a indagação de como se chegou aos valores pautados;

- os esclarecimentos prestados no mérito pelo julgador retratam claramente a dificuldade de se mensurar a base de cálculo do ITR;

- sem a intervenção de perito avaliador, guarnecido de métodos uniformemente convencionados, não se chega à base de cálculo do tributo;

- o laudo técnico acostado aos autos corrobora a afirmativa de que a Receita Federal, ao fixar o VTNm legalmente previsto, majorou a base de cálculo do imposto, tornando-o mais oneroso, o que é vedado pela Constituição Federal e Código Tributário Nacional, por ser matéria exclusivamente reservada à lei;

- o art. 4º, parágrafo 3º, da Lei nº 8.847/94 não estabelece, relativamente ao laudo técnico, a rigidez requerida pela decisão, pois se assim fosse este teria de abranger mais de um imóvel, ou até centenas deles, já que uma microrregião compreende vários municípios;

- tampouco a norma elege a avaliação rigorosa em detrimento da expedita, ou distingue uma da outra para o fim previsto, não cabendo restrição onde a lei não restringe;

- seja a avaliação rigorosa, normal ou expedita (espécies previstas na NBR 8799/85), a condição estabelecida é a de que o laudo seja emitido “por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado”;

- o julgador pressupõe que os valores do laudo não se referem a dezembro/94 porque este foi emitido posteriormente e se encontra em UFIR, e não em real; entretanto, a verificação isenta do corpo do laudo faz constatar que os dados dão suporte à afirmação do profissional; além disso, o valor em UFIR está de acordo com o art. 144 do CTN;

- mesmo considerando-se a rigidez pretendida pela decisão, o laudo mostra-se consistente e incólume, pois suas bases fixam-se no princípio da avaliação direta ou valor intrínseco, firmado na 1ª Convenção Pan-americana de Avaliações e Cadastros, e a classificação das terras na Escala Norton;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

Multa e Juros de Mora.

- o Parecer COSIT/DIPAC nº 1.575/95, citado na decisão recorrida, que agrava o lançamento, não foi publicado; portanto, conforme os arts. 37 e 5º, inciso LV, da Constituição Federal, ao contribuinte deveria ser fornecida uma cópia, para que este pudesse inteirar-se das razões jurídicas ensejadoras da aplicação da multa;

- o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 5/94, também citado na decisão, estabelece critério diverso para contribuintes em situação idêntica (SRL e impugnação), o que é vedado pelo art. 150, inciso II, da Constituição Federal;

- dito Ato Declaratório determina o gravame máximo a que está sujeito o contribuinte de ITR que impugna tempestivamente a exigência, e não pode ser revogado por um parecer interno, não publicado; além disso, as penalidades tributárias pressupõem cerrada tipicidade;

- conforme o art. 161 do CTN, só são devidos os juros e penalidades após o vencimento do crédito tributário; no caso do ITR, o vencimento se dá 30 dias após a notificação do lançamento, coincidindo com o termo final para impugnação, por força dos arts. 160, do CTN, e 15, do Decreto nº 70.235/72;

- assim, as reclamações suspendem a exigibilidade do crédito tributário, desde que apresentadas até o seu vencimento; caso contrário, opera-se a preclusão passiva, o que torna o lançamento definitivo e constituindo o contribuinte em mora;

- portanto, no ITR, a suspensão da exigibilidade ocorre antes do vencimento do crédito, o que impede que o contribuinte incorra em mora;

- de acordo com o art. 63 e parágrafos, da Lei nº 9.430/96, a suspensão da exigibilidade em decorrência de liminar concedida antes de qualquer procedimento do fisco obsta o lançamento de multa de ofício e, estando inadimplente o contribuinte, interrompe a incidência da multa de mora desde a concessão da liminar até 30 dias após a data de publicação da decisão judicial contrária ao demandante;

- assim, o contribuinte do ITR que apresenta impugnação no prazo legal também não deve ser considerado inadimplente, nem sujeitar-se à imposição de consectários, como ocorre nos casos do art. 161 (consulta), parágrafo 2º, e 138 (denúncia espontânea), ambos do CTN;

- como visto, o tratamento ao marginal tributário é menos rigoroso do que ao contribuinte do ITR;

- a cobrança dos acréscimos importa em restrição indevida ao direito de defesa (art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal), pois induz o contribuinte a optar pela forma menos gravosa (pagar o devido mais o indevido sem acréscimos, ou defender-se e, ao final, pagar o devido mais juros e multa); *fel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.954
ACÓRDÃO N° : 302-35.178

- não se pode reduzir o direito de defesa, que se constitui numa das maiores expressões do exercício de cidadania e instrumento para obter-se reparação de ilegalidade e de injustiça, ao mero interesse da Administração em desestimular a formação de processos e, obliquamente, aumentar a arrecadação por essa via.

Ao final, o interessado requer seja acolhida a preliminar ou, em caso negativo, no mérito seja julgado improcedente o lançamento, acatando-se o VTN declarado ou aquele apurado no laudo de avaliação, e sejam considerados indevidos os juros e a multa de mora.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 90 (última), que trata da tramitação dos autos, no âmbito deste Conselho.

É o relatório. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

VOTO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Tratam os autos, de impugnação de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR do exercício de 1995.

Preliminarmente, foi arguida a nulidade do feito, tendo em vista a ausência, na respectiva Notificação de Lançamento, da identificação da autoridade responsável pela sua emissão.

O art. 11, do Decreto nº 70.235/72, determina, *verbis*:

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

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico.”

A exigência contida no inciso I, acima, não pode ser afastada, sob pena de estabelecer-se dúvida sobre o pólo passivo da relação tributária, dada a multiplicidade de contribuintes do ITR.

A ausência da informação prescrita no inciso II, por sua vez, impediria o próprio recolhimento do tributo, já que a sistemática de lançamento da Lei nº 8.847/94 prevê a apuração do montante pela própria autoridade administrativa, sem a intervenção do contribuinte, a não ser pelo fornecimento dos dados cadastrais.

No que tange ao requisito do inciso III, este possibilita o estabelecimento do contraditório e a ampla defesa, razão pela qual não pode ser olvidado. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

Quanto às informações exigidas no inciso IV, elas são imprescindíveis naqueles lançamentos individualizados, efetuados pessoalmente pelo chefe da repartição ou por outro servidor por ele autorizado. O cumprimento deste requisito, por certo, evita que o lançamento seja efetuado por pessoa incompetente.

Já o lançamento do ITR é massificado, processado eletronicamente, tendo em vista o grande universo de contribuintes. Assim, torna-se difícil a personalização do procedimento, a ponto de individualizar-se o pólo ativo da relação tributária. Dir-se-ia que a Notificação de Lançamento do ITR é um documento institucional, cujas características - o tipo de papel e de impressão, o símbolo das Armas Nacionais e a expressão "Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal" - não deixam dúvidas sobre a autoria do lançamento. Aliás, muitas vezes estas características identificam com mais eficiência a repartição lançadora, perante o contribuinte, que o nome do administrador local, seu cargo ou matrícula. O que se quer mostrar é que, embora tais informações estejam legalmente previstas, a sua ausência não chega a abalar a credibilidade ou autenticidade do documento, em face de seu destinatário.

Conclui-se, portanto, que em termos práticos, em nada prejudica o contribuinte, o fato de não constar da Notificação de Lançamento do ITR a personalização da autoridade expedidora.

Vejamos, agora, as demais implicações, à luz do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 8.748/93.

O art. 59 do citado diploma legal estabelece, *verbis*:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

.....

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Por tudo o que foi exposto, conclui-se que o vício formal que aqui se analisa não caracterizou ato lavrado por pessoa incompetente, nem tampouco ocasionou o cerceamento do direito de defesa do contribuinte. A maior prova disso consiste nas milhares de impugnações de ITR, apresentadas aos órgãos preparadores. *fel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

Tanto assim que os respectivos processos chegaram a este Conselho, em grau de recurso. Assim, o vício em questão não importa em nulidade, e poderia ter sido sanado, caso houvesse resultado em prejuízo para o sujeito passivo.

Destarte, ESTA PRELIMINAR DEVE SER REJEITADA.

Ainda em sede de preliminar, o contribuinte reprisa as mesmas razões contidas na impugnação, no sentido de declarar-se a nulidade do lançamento, por não constar da Notificação de Lançamento a metodologia utilizada.

Sobre esta matéria, a autoridade julgadora monocrática opôs robusta argumentação, esclarecendo, em primeiro lugar, que o dispositivo legal regulamentador das formalidades das Notificações de Lançamento (art. 11 do Decreto nº 70.235/72) não inclui a metodologia de cálculo do VTN mínimo. Em seguida, a decisão singular esclareceu com esmero a metodologia adotada no lançamento em questão, pela Secretaria da Receita Federal, especificando que esta seguiu os ditames legais, buscando inclusive a participação de órgãos diretamente ligados ao meio rural, especialmente no Estado de Goiás, onde se situa o imóvel objeto do processo. Assim, a trilha legal e operacional seguida pela autoridade lançadora, relativamente ao lançamento do ITR/95, foi exaustivamente relatada pela decisão recorrida.

À autoridade administrativa cabe o cumprimento da lei, sob pena de responsabilidade funcional, por força do art. 142, parágrafo único, da Lei nº 5.172/66. No caso em apreço, verificou-se a estrita observância aos mandamentos legais, não constando do recurso a alusão a qualquer dispositivo legal, em concreto, que tenha sido desrespeitado. Neste particular, a defesa insiste em levantar suspeitas vagas sobre a metodologia do lançamento, sem contudo apontar qualquer irregularidade objetiva, em face dos esclarecimentos contidos na decisão monocrática. Até mesmo a seqüência de atos publicados, no sentido de fixar o VTN mínimo, longe de desacreditar o lançamento, demonstra o interesse da administração tributária em corrigir distorções, perfeitamente compreensíveis frente à complexidade da matéria, reconhecida inclusive pelo recorrente.

No que tange à atividade do Poder Executivo, a presunção é de que as normas jurídicas gozem de constitucionalidade e legalidade, enquanto não sejam alvo de manifestação em contrário por parte do Poder Judiciário ou do Senado Federal. Nesse aspecto, nenhum dos dispositivos legais que sustentou o lançamento do ITR/95 foi declarado inconstitucional ou teve suspensão a sua aplicação pelo Senado Federal.

Destarte, tendo sido demonstrada a legalidade e correção do lançamento do ITR/95, REJEITO A PRELIMINAR DE NULIDADE ARGUIDA PELO RECORRENTE.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

Adentrando ao mérito, tratam os autos de solicitação de revisão de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício de 1995.

A tributação em questão teve como base a Lei nº 8.847/94, que estabeleceu, *verbis*:

“Art. 3º. A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua – VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior.

.....
Par. 2º O Valor da Terra Nua mínimo – VTNm por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.”

Em cumprimento à determinação legal, foi emitida a Instrução Normativa SRF nº 42/96, que fixou os VTNm para o exercício de 1995.

Assim, como já foi demonstrado, o lançamento em questão não contém qualquer vício, já que encontra respaldo na legislação que rege a matéria.

Não obstante, o mesmo dispositivo legal acima transcrito, em seu parágrafo 4º, prevê a possibilidade de questionamento do VTN mínimo, por parte do contribuinte, desde que seja apresentado laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, documento este ausente nos autos.

Note-se que toda a sistemática de lançamento do ITR e contribuições, questionada pelo recorrente, é justificada pela dificuldade de o fisco estabelecer o VTN de cada imóvel individualmente, o que seria impossível, tendo em vista a quantidade de glebas rurais existente em nosso País.

Assim, o próprio contribuinte informa o VTN de seu imóvel, e o fisco estabelece, dentro de parâmetros legalmente estabelecidos, especificados na decisão recorrida, os Valores da Terra Nua mínimos.

Nesse contexto, o laudo técnico individualizado, focalizando a situação específica de um determinado imóvel, desde que obedecidas as formalidades exigidas, configura inegavelmente a fidedignidade máxima em matéria de avaliação, por isso mesmo reconhecida por lei como capaz de alterar valores mínimos regularmente fixados. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

Claro está que o documento acima referenciado, como qualquer elemento de prova, teria de reunir um mínimo de condições necessárias à promoção das alterações pretendidas, demonstrando os fatores e condições que justificariam a alteração de dado fixado em ato legal regular, como é o caso do VTN mínimo.

O Laudo Técnico de Avaliação de Imóvel Rural apresentado pelo interessado às fls. 11 a 20, padece efetivamente de todas as irregularidades formais elencadas na decisão singular, reiteradas neste voto.

Não obstante, abstraindo-se as formalidades, o laudo em questão não especifica as fontes dos valores que subsidiaram o cálculo do Valor da Terra Nua, limitando-se a relacioná-los, sem que se saiba a sua origem. Além disso, o laudo não logra demonstrar quais os fatores e características que atingiriam, em especial, o imóvel analisado, a ponto de se justificar a redução do seu VTN mínimo, legalmente fixado para toda uma região.

Assim, todos estes fatores impedem a formação de convicção, no sentido de que mereça reparos o lançamento efetuado.

Quanto à multa de mora, a sua incidência deve ser afastada, tendo em vista a própria sistemática de lançamento do ITR, segundo a qual o contribuinte fornece à autoridade administrativa as informações necessárias ao lançamento e, posteriormente, é cientificado do *quantum* a pagar, abrindo-se-lhe o prazo de trinta dias para o recolhimento do tributo ou apresentação de impugnação.

No caso em questão, portanto, a oportunidade de revisão do lançamento é oferecida ao contribuinte antes de vencido o prazo para pagamento do tributo, inexistindo para o sujeito passivo qualquer obrigação no sentido de calcular ou antecipar o valor do imposto.

Assim, entendo que, na situação em tela, a multa de mora só poderia ser aplicada após tornar-se o crédito tributário definitivamente constituído, caso o contribuinte deixasse de recolhê-lo no prazo de trinta dias da ciência do lançamento.

No que tange à aplicação de juros de mora, sua incidência não pode ser afastada, tendo em vista o disposto no art. 161 da Lei nº 5.172/66:

“O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

Aliás, nem poderia ser diferente, posto que os juros de mora não constituem penalidade, e sim a mera remuneração do capital. Não seria admissível

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

que a possibilidade de revisão do lançamento propiciasse aos contribuintes o ganho financeiro sobre o valor devido e não recolhido, em detrimento do Fisco e daqueles que efetuaram seus pagamentos na data aprazada. Lembre-se, por oportuno, que ao sujeito passivo sempre é facultado o direito de depositar o valor do tributo em discussão, o que evita a aplicação de qualquer acréscimo ao débito, mormente no caso do ITR, em que quase sempre a impugnação é parcial (abrange apenas alguns dos elementos que, em conjunto, materializam o lançamento).

Sobre a desigualdade de tratamento contida no Ato Declaratório (Normativo) nº 5/94, denunciada no recurso, a dispensa de aplicação de juros associada ao procedimento de SRL - Solicitação de Retificação de Lançamento trata-se de liberalidade não autorizada por lei, que não pode ser endossada por este Colegiado.

Diante do exposto, conheço do recurso, por ser este tempestivo e atender às demais condições de admissibilidade, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, NO SENTIDO DE EXCLUIR A MULTA DE MORA.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2002


MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

DECLARAÇÃO DE VOTO

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

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

"Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

.....

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único - Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico."

Percebe-se, portanto, que embora o parágrafo único do mencionado dispositivo legal dispense a assinatura da notificação de lançamento, quando emitida por processo eletrônico, é certo que não dispensa, contudo, a identificação do chefe do órgão ou do servidor autorizado, nem a indicação de seu cargo ou função e o número da respectiva matrícula.

Acompanho entendimento do nobre colega, Conselheiro Irineu Bianchi, da D. Terceira Câmara deste Conselho, assentado em vários julgados da mesma natureza, que assim se manifesta:

"A ausência de tal requisito essencial, vulnera o ato, primeiro, porque esbarra nas prescrições contidas no art. 142 e seu parágrafo, do Código Tributário Nacional, e segundo, porque revela a existência de vício formal, motivos estes que autorizam a decretação de nulidade da notificação em exame.

Com efeito, segundo o art. 142, parágrafo único, do CTN, "a atividade administrativa de lançamento é vinculada e

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

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

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

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

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

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

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

Para os casos de lançamento realizado por Auto de Infração, a SRF, através da Instrução Normativa nº 94, de 24/12/97, determinou no art. 5º, inciso VI, que “em conformidade com o disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 (Código Tributário Nacional – CTN) o auto de infração lavrado de

RECURSO Nº : 121.954
ACÓRDÃO Nº : 302-35.178

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

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

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

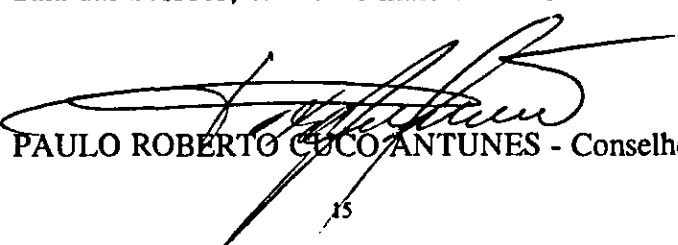
Os lançamentos que contiverem vício de forma – incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 5º da IN SRF nº 94, de 1997 – devem ser declarados nulos, de ofício, pela autoridade competente:

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

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

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

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2002


PAULO ROBERTO CÚCO ANTUNES - Conselheiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
__2ª__ CÂMARA

Processo nº: 10120.003803/96-83
Recurso nº: 121.954

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.178.

Brasília- DF, 22/07/02

MF - 2.ª Conselho de Contribuintes


Henrique Prado Allegda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

23/09/2002


LEANDRO FELIPE BUFNO
PFV IDF