



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10820.000794/98-80
SESSÃO DE : 06 de junho de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824
RECURSO Nº : 122.652
RECORRENTE : TIO MUNICO AGROPASTORIL LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

RECURSO VOLUNTÁRIO.

ITR. NULIDADE. FORMALIDADE ESSENCIAL.

É nula a Notificação de Lançamento que não preencha os requisitos de formalidade. Notificação que não produza efeitos, descabida a apreciação do mérito.

RECURSO VOLUNTÁRIO ANULADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acatar a preliminar de nulidade, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Zenaldo Loibman e Carlos Fernando Figueiredo Barros, relator. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

Brasília-DF, em 06 de junho de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator Designado

09 DEZ 2003
09 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: IRINEU BIANCHI, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e PAULO DE ASSIS.

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824
RECORRENTE : TIO MUNICO AGROPASTORIL LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS
RELATOR(A) : CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS
RELATOR DESIG. : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre a exigência do crédito tributário formalizado mediante a Notificação de Lançamento do ITR/96, fls. 17, emitida no dia 17/04/98, referente ao seguinte crédito tributário: R\$ 8.761,93 (oito mil, setecentos e sessenta e um reais e noventa e três centavos) de ITR, R\$ 14,22 (catorze reais e vinte e dois centavos) de Contribuição Sindical do Trabalhador, R\$ 8,88 (oito reais e oitenta e oito centavos) de Contribuição Sindical do Empregador e R\$ 130,83 (cento e trinta reais e oitenta e três centavos) de Contribuição SENAR, perfazendo um total de R\$ 8.915,86 (oito mil, novecentos e quinze reais e oitenta e seis centavos), incidente sobre o imóvel rural cadastrado na SRF sob o n.º 0745494.5, com área de 2.417,8 ha, denominado Fazenda Tio Munico III, localizado no Município de Três Lagoas/MS.

A exigência fundamenta-se na Lei n.º 8.847/94, na Lei n.º 8.981/95, na Lei n.º 9.065/95, no Decreto-lei n.º 1.146/70, art. 5º, c/c o Decreto-lei n.º 1.989/82, art. 1º e parágrafos, na Lei n.º 8.315/91 e no Decreto-lei n.º 1.166/71, art. 4º e parágrafos.

Na impugnação de fl. 01/06, interposta tempestivamente, a recorrente discorda do Valor da Terra Nua que serviu de base de cálculo para determinação dos valores lançados do ITR para o exercício de 1996, sob a alegação, em síntese, de que:

- O valor tributado no exercício de 1996, IN 59/95, está posto sobre o valor total do imóvel, como se fosse o VTN/t, e acima do declarado pelo contribuinte, portanto arbitrado, e sem observância dos dados constantes do Laudo Técnico da Secretaria da Agricultura do Estado, conforme exige a lei. Pois, a Receita Federal, não pode tributar as benfeitorias, por disposição da Lei n.º 8.023/90;

A contribuição sindical do empregador é inconstitucional, porque a contribuinte não é filiada ao Sindicato;

II – QUESTÕES DE MÉRITO e DE DIREITO

- A notificação não possui os requisitos mínimos indispensáveis para sua validade, já que dela não constam a identidade do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, nem mesmo a assinatura, cargo e número de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

ou de outro servidor autorizado, nem mesmo a assinatura, cargo e número de matrícula, nos termos do inciso IV do artigo 11 e 12 do Decreto n.º 70.235/72, e do artigo 5º da IN SRF n.º 54/97;

- Por isso e, nos termos do artigo 142 do CTN, o Ato de Lançamento é vinculado. Portanto, não só é vinculado em relação à apuração dos fatos e seu enquadramento legal, como também em relação às normas procedimentais. Trata-se, assim, de erro de formalidade que implica a nulidade da notificação;

- Tal nulidade é absoluta, e não pode ser suprida de qualquer forma, pois atinge o procedimento de revisão de declaração desde seu início, em desobediência às disposições do artigo 149, III e IV, do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, tem decidido o Egrégio Primeiro Colendo Conselho de Contribuintes nos venerandos Acórdãos n.ºs: 102-26.571/91 e 107-03.438/96;

- Por outro lado, a não observância das disposições contidas no artigo 3º da Lei 8.947/94, feriu-se os princípios constitucionais do devido processo legal, para proceder-se o arbitramento do Valor da Terra Nua Declarado; da ampla defesa e do contraditório. Nem mesmo a verdade material mereceu o respeito que lhe é devido, sempre. Logo, de arbitramento não se trata, mas sim de pura e simples arbitrariedade;

- Ora, se o Valor da Terra Nua que serviu de base para o cálculo do ITR/94, foi apurado em 31.12.93, baseado na informação do contribuinte, lhe é defeso ser arbitramento (artigo 148, do Código Tributário Nacional), mesmo porque a Receita Federal com o lançamento do ITR/96, reconheceu seu erro;

- Teria, então, a Receita Federal, em caráter permanente autorização unilateral para modificar esses valores “mínimos”, quando e como desejar, observando, apenas razões de conveniência e oportunidade?

Por disposição dos parágrafos 1º e 2º, do artigo 97 do CTN, **claro que não**. É simples, a lei ordinária não pode autorizar que se faça por ato administrativo (IN), o que a Lei Complementar, que lhe é hierarquicamente superior determina seja feito por lei ordinária. O poder de legislar é indelegável, como cediço (CTN artigo 7º);

- De duas, uma: ou a Lei n.º 8.847/94 autorizou esse desatino cometido pela Receita Federal e, portanto, é de nenhuma eficácia por não recepcioná-lo o CTN, ou esse dispositivo nada tem de transitório e, em consequência, submete-se a todas as regras pertinentes ao Sistema Tributário Nacional, o que parece razoável;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

- Pois bem, se a Lei n.º 8.847/94 e MP 399/93 não modificaram, elas próprias a base de cálculo do ITR para o exercício de 1996, também não podiam autorizar a Receita Federal a fazê-lo. Como surgiu então aquele aumento brutal, tanto da base de cálculo quanto do tributo?

A resposta está no lançamento do ITR/96, o arbitramento. E na decisão da 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no Acórdão n.º 201-69887, Seção de 29.05.95 – Recurso n.º 95824, com a seguinte ementa:

“ITR – Base de Cálculo no Exercício em Valor Inferior ao do Exercício Anterior – Reconhecimento da distorção”;

- Ora, dúvida não existe de que a Receita Federal, pela IN n.º 16, de 27 de março de 1995, publicada no DOU de 29 de março de 1995, págs.: 4.418 a 4.443, impôs, unilateralmente a modificação da base de cálculo do ITR/96. Dúvida também não existe de que tal modificação, a toda a evidência, muitíssimo superior à simples atualização do valor monetário da terra nua em 31 de dezembro de 1993, aceito pela Receita Federal, importou em tornar o tributo extremamente mais oneroso, agora reconhecido o arbitramento, com o lançamento do ITR/96;

- O lançamento tributário ora combatido não padece apenas dos vícios apontados até aqui. Nele consubstanciam-se além de outras violações à Lei maior, violações a outras normas do Código Tributário Nacional e à própria Lei n.º 8.847/94 e artigos do Decreto n.º 70.235/72.

Tão clara é a redação do artigo 148 do Código Tributário Nacional, nesse sentido, que dispensa interpretação.

III – JURISPRUDÊNCIA

- Felizmente, essa matéria já foi apreciada à exaustão, sob todos os aspectos pelo Poder Judiciário, à luz do artigo 150, inciso I, da CF vigente e dos artigos 33 e 97, parágrafos 1º e 2º, do CTN. E, o entendimento é de tal sorte pacífico que o ÍNCLITO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA já editou Súmula a respeito (súmula de jurisprudência, DJU 1 de 19.06.96, pág. 21.940).

Valor da Terra Nua – obediência ao princípio da legalidade.

O procedimento fiscal assenta-se, exclusivamente, sobre o arbitramento do “Valor da Terra Nua” (VTNm), levado a efeito, unilateralmente, pela Receita Federal, o que é vedado.



RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

ITR – Valor da Terra Nua – Coeficiente Único de Atualização – Alteração de Decreto, Por Portaria, Vedada. Apelação em Mandado de Segurança n.º 50.574, CE (Registro n.º 95.05.23444-9).

Ementa “Tributário. Imposto sobre Propriedade Territorial Rural – ITR. Decreto n.º 84.685/80 Alterado pela Portaria Interministerial n.º 560/90. Afronta ao princípio da hierarquia legal”.

IV – O ITR EM VIGOR FOI DIRECIONADO PARA LEGALIZAR A EXPROPRIAÇÃO DAS PROPRIEDADES, SEM BASE TÉCNICA.

- Não contribui em nada para melhorar a situação do campo o uso da tributação como pretexto para reforçar o aumento da produtividade, como ocorre com o atual Imposto Territorial Rural (ITR), de conteúdo punitivo e confiscatório;

- Atribui-se a produção insatisfatória à dissídia do proprietário, considerado aleatoriamente ineficiente, sem direito de defesa, criando uma situação iníqua. Se o proprietário considerado apressadamente pouco produtivo e não tiver recursos para pagar esse pesadíssimo imposto, em poucos anos estará devendo ao fisco todo o valor da propriedade, o que ainda não o desobrigará de continuar pagando o tributo nos anos seguintes;

- O ITR em vigor foi todo pensado para legalizar a expropriação das propriedades, sem uma base técnica sólida. Assim, generaliza-se ao decretar os níveis de produtividade ideais para cada região, e para cada tipo de cultura, sem levar em conta as variações de solo e tampouco as variações climáticas.

V – CONTRIBUIÇÃO SINDICATO DO EMPREGADOR.

- O artigo 8º da CF/88, trata das associações profissional ou sindical, assegurando-a e estabelecendo suas bases, entre as quais as dos itens IV e V;

Em rigor, quanto ao fato de sua exigência, tem decidido os nossos Tribunais e Juízes contrário a imposição.

O MM Juiz da 9ª Vara de Curitiba da Justiça Federal ao deferir, a pedido da FAEP, liminar determinando a Federação dos Trabalhadores Rurais do Estado do Paraná – FETAEP a suspensão do lançamento da Contribuição Sindical Rural dos empregadores rurais do Grupo II – b (artigo 1º do Decreto n.º 1.166/71) e o recolhimento das guias já expedidas. Ofício Circular n.º 25/97 – GP 02.07.1997.

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

VI – DO PEDIDO

Assim, requer a nulidade do lançamento ITR/96, face as disposições contidas no inciso IV, do artigo 11 combinado com o artigo 12 do Decreto n.º 70.235/72.

Requer, ainda, a juntada aos autos do Laudo Técnico e Avaliação, encaminhado à Receita Federal conforme documento j. n.º 03 e 04, não juntado aos autos do processo n.º 10820.000632/95-35, antes do julgamento, conforme RPA n.º 56/98, de 23/01/98.

Se assim não entender V.S.^a, requer a exclusão da importância referente a Confederação Sindical, bem como a redução do ITR/96, para os valores declarados em 1997.

Instrui o seu pedido com os documentos de fls. 07 a 20.

Em 22/06/98, a Delegacia da Receita Federal de Araçatuba/SP, com o intuito de possibilitar a ampla defesa e o contraditório, decidiu pela intimação do interessado, conforme documento de fls. 21, no sentido de que este apresentasse:

a) Laudo Técnico específico do imóvel objeto da Notificação impugnada, informando o valor da terra nua, em 31/12/95, emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou por profissional devidamente habilitado (Engenheiro Civil, Engenheiro Agrônomo ou Engenheiro Florestal), contendo os requisitos das Normas da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas acompanhado de ART, evidenciando que o imóvel, objeto do lançamento, possui características de tal forma particulares, que o excetuem das características gerais do município onde se localiza, pois estas já foram consideradas quando do levantamento realizado para fixação do VTNm de cada município.

Poderão ser apresentados, a título de referência, para justificar as avaliações mencionadas supra, os seguintes documentos: anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data supramencionada.

b) Notificação original do lançamento impugnado.

Intimado aos 26/06/98, o contribuinte, mediante Ofício, fls. 23, protocolado em 03/07/98, requer à juntada aos autos cópia do laudo técnico, contudo apresenta os documentos de fls. 24/28, deixando de apresentar o laudo técnico e o original da Notificação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

Em 16/07/98, os autos foram, inicialmente, encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP e, em sucessivo (fls. 30), à DRJ-Campo Grande/MS, por força do art. 4º, parágrafo único, da Lei n.º 9.393/96.

Por atender aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, a autoridade julgadora de Primeira Instância proferiu a Decisão n.º DRJ/CGE/MS/DIPAC/1028/99, fls. 41/45, julgando a impugnação improcedente, com a seguinte ementa:

ITR – IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
EXERCÍCOS: 1.995
VTN – VALOR DA TERRA NUA

Se o lançamento contestado tem sua origem em valores oriundos de pesquisa nacional de preços da terra, estes publicados em atos normativos, nos termos do artigo 3º, parágrafo 2º, da Lei n.º 8.847/94, prevalece quando não oferecidos elementos de convicção para sua modificação, com base no parágrafo 4º do mesmo artigo.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO

Descabe a retificação dos dados da declaração quando não atendidos os pressupostos do artigo 147 do Código Tributário Nacional, em seu parágrafo 1º ou quando não provado o erro nela contido.

CONTRIBUIÇÕES

As contribuições à CONTAG, CNA e SENAR são lançadas e cobradas junto com o Imposto Territorial Rural por determinação legal.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE

Entretanto, a Decisão n.º 1.028/99 refere-se aos dados do lançamento do ITR/95, estando divergente do exercício ora impugnado, necessitando, pois, de ser reformada, o que de fato foi feito, conforme Decisão DRJ/CGE n.º 186/00, fls. 47/51, julgando a impugnação improcedente, com a seguinte ementa, fundamentos e conclusão, em síntese:

1 – EMENTA



RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR
Exercício: 1996

Ementa: VALOR DA TERRA NUA – VTN.
RERRATIFICAÇÃO DE DECISÃO.

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

SOLICITAÇÃO DEFERIDA

2 – FUNDAMENTAÇÃO

- Da análise dos autos, constata-se que o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm considerado na notificação de lançamento foi fixado por hectare para o município de localização do imóvel tributado, em cumprimento ao disposto nos parágrafos 1º, 2º e 3º do artigo 3º da Lei n.º 8.847/94 e parágrafo único do artigo 1º da Instrução Normativa SRF n.º 58, de 14/10/1996;

- Intimada a apresentar laudo técnico de avaliação do imóvel, a interessada anexou os documentos de fls. 24 a 26, que não são provas suficientes para redução do VTNm atribuído ao imóvel, deixando de usar a faculdade prevista na legislação tributária de regência, ou seja, a apresentação do referido Laudo solicitado, único instrumento que possibilitaria avaliar corretamente a sua propriedade, conforme preceitua o artigo 3º, parágrafo 4º, da Lei nº 8.847/94;

- De salientar-se, também, que a documentação apresentada nos autos, não comprova erro material ou de fato no preenchimento da declaração anteriormente apresentada, de tal forma a alterar o grau de utilização de 38,5% considerado ao imóvel conforme a notificação de fls. 17;

No tocante à alegação de que houve violação aos princípios constitucionais ao devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, não procede, visto que o crédito tributário foi regularmente constituído com estrita obediência à lei, formalizado processo administrativo, do qual a interessada foi notificada (AR fls. 27) a apresentar suas alegações de defesa;

- Cumpre esclarecer que a postulante alegou, porém não comprovou as suas alegações, e, segundo o disposto no artigo 15 do Decreto n.º 70.235/72, a impugnação será apresentada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, enquanto que o artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

- O processamento com base no grau de utilização e eficiência da terra está corretamente calculado, para o exercício de 1996, segundo pesquisa efetuada no sistema ITR, às fls. 31 a 40, baseado exclusivamente, nas informações prestadas pela interessada na DITR apresentada à Receita Federal em 31/10/1994;

- O imóvel rural foi classificado na Tabela I (GERAL – todos os municípios, exceto os enquadrados nas tabelas II e III do Anexo I, da Lei n.º 8.847/94), com utilização de 38,5%, o que proporcionou a aplicação da alíquota de cálculo de 1,70% que é alíquota intermediária da tabela;

- Quanto às contribuições CNA e CONTAG foram instituídas pelo artigo 580 da Consolidação das Leis do Trabalho e Decreto-lei n.º 1.166 de 15/04/1971, artigos 1º e 4º, e seu artigo 5º determina que a sua cobrança fosse feita juntamente com o lançamento do Imposto Territorial Rural. Da mesma forma a contribuição ao SENAR está prevista no item VII do artigo 3º da Lei n.º 8.315 de 23/12/1991, tendo sido fixada a competência para a administração e arrecadação à Secretaria da Receita Federal, conforme dispõe o artigo 24 da Lei n.º 8.847, de 28/01/1994, por força do artigo 1º da Lei n.º 8.022, de 12/04/1990.

Assim sendo, as contribuições CONTAG, CNA e SENAR são lançadas e cobradas juntamente com o Imposto Territorial Rural por determinação legal. E a contribuinte enquadra-se como “empregador rural”, por força do artigo 1º, inciso II, alínea “a” do Decreto-lei n.º 1.166/71, por explorar atividade econômica rural. E como tal está sujeita à contribuição em questão, conforme determina o inciso III do artigo 580 da CLT, com base no valor da terra nua do imóvel;

- Quanto ao aspecto da inconstitucionalidade da cobrança argüida na petição não procede, visto haver distinção entre a contribuição confederativa e a contribuição sindical. A primeira (contribuição confederativa) instituída por assembleia geral da entidade sindical – artigo 8º, inciso IV, da Constituição Federal, enquanto a segunda (contribuição sindical), na qual enquadra-se a Contribuição Sindical do Empregador é instituída por lei, de interesse das categorias, está prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1998, com caráter tributário e é compulsória. A contribuição confederativa também é compulsória, mas, apenas, para os filiados de sindicato.

Cumpre, no entanto, ressaltar que no próprio inciso IV do artigo 8º está a distinção: “a assembleia geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional, será descontada em folha, para o custeio do sistema confederativo da representação sindical respectiva, independentemente da contribuição prevista em lei;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

- Não cabe discutir, na esfera administrativa, se uma lei ou norma é inconstitucional. A competência para julgar o assunto é da Justiça Comum, conforme decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ, 1ª Seção, CC 2051, DJU de 02/09/1991, página 11.786).

Ademais disso, não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la, sujeita-se a pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. A contribuinte inconformada com a cobrança dessas contribuições deve recorrer ao Judiciário, ou pedir repetição de indébito, em caso de inconstitucionalidade já declarada;

- Em face destas considerações e observada a correta aplicação da legislação pertinente vigente, que trata do Imposto Territorial Rural e das Contribuições (CONTAG, CNA e SENAR), descabem quaisquer alterações nos valores ora impugnados.

CONCLUSÃO

“... CONHEÇO da impugnação por tempestiva e na forma da lei, para, no mérito, julgá-la IMPROCEDENTE e DETERMINO o prosseguimento da cobrança do ITR do exercício de 1996, conforme consta da Notificação de Lançamento à fl. 17.”.

A recorrente, inconformada com as citadas Decisões (n.ºs 1.029/99 e 186/00), dentro do prazo legal, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 55/63, onde reprisa os argumentos levantados na peça impugnatória e incluindo novos, mas fazendo referência ao lançamento do ITR/95 e não do exercício de 1996, o que seria o correto.

No final, solicita a nulidade do lançamento do ITR/96, determinando-se novo lançamento, com a redução do ITR/95, bem como que se declare inconstitucional a exigência da Contribuição Confederativa por falta de previsão legal.

O contribuinte faz juntar os documentos de fls. 64/78, inclusive laudo técnico e ART, mas deixando de apresentar prova do depósito administrativo, por força de liminar concedida em M.S. pelo Juízo da 2ª Vara da Justiça Federal em Araçatuba/SP, fls. 83/86.

Estando o processo devidamente instruído, foi este encaminhado ao Terceiro Conselho de Contribuintes para seguimento.

É o relatório.

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

VOTO VENCEDOR

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste E. Terceiro Conselho de Contribuintes.

Após a minuciosa análise de todo o processado, chega-se à conclusão de que a declaração de nulidade da Notificação de Lançamento, constante dos autos, é irretrorquível. Senão vejamos.

Ao realizar o ato administrativo de lançamento, aqui entendido sob qualquer modalidade, a autoridade fiscal está adstrita ao cumprimento de uma norma geral e abstrata que lhe confere e lhe delimita a competência para tal prática e de outra norma, também geral e abstrata, que incide sobre o fato jurídico tributário, que impõe determinada obrigação pecuniária ao contribuinte.

O Código Tributário fornece a exata definição do lançamento no art. 142:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional.”

Não esquecendo que a origem do Direito Tributário é o Direito Financeiro, entendo oportuno lembrar que também a Lei n.º 4.320, de 17/03/1964, que baixa normas gerais de Direito Financeiro, conceitua o lançamento, no seu art. 53:

Art. 53. “O lançamento da receita é o ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta”.

As normas legais veiculam, no mundo do direito positivo, conceitos que devem ser observados no momento em que o intérprete jurídico se defronta com uma situação como a que se apresenta nestes autos.

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

O que se verifica é que o lançamento é um ato administrativo, ainda que decorrente de um procedimento fiscal interno, mas é um ato administrativo de caráter declaratório da ocorrência de um fato impositivo (fato ocorrido no mundo fenomênico) e constitutivo de uma relação jurídica tributária, entre o sujeito ativo, representado pelo agente prolator do ato, e o sujeito passivo a quem fica acometido de um dever jurídico, cujo objeto é o pagamento de uma obrigação pecuniária.

Sendo o ato administrativo de lançamento privativo da autoridade administrativa, que tem o poder de aplicar o direito e reduzir a norma geral e abstrata em norma individual e concreta, e estando tal autoridade vinculada à estrita legalidade, podemos concluir que, mais que um poder, a aplicação da norma e a realização do ato é um dever, pois, como visto, vinculado e obrigatório. Hugo de Brito Machado (op. cit. Pág. 120) ensina:

“A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 142, parágrafo único). Tomando conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, que a este equivale porque faz nascer também uma obrigação tributária principal, no que concerne à penalidade pecuniária respectiva, a autoridade administrativa tem o *dever* indeclinável de proceder ao lançamento tributário. O Estado, como sujeito ativo da obrigação tributária, tem um direito ao tributo, expresso no direito potestativo de criar o crédito tributário, fazendo o lançamento. A posição do Estado não se confunde com a posição da autoridade administrativa. O Estado tem um *direito*, a autoridade tem um *dever*.

Para Alberto Xavier (in, Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª ed., Forense, Rio de Janeiro, 1998, pág. 54 e 66):

“O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso em concreto, e por isso se distingue de numerosos atos regulados na lei fiscal que, ou não são a rigor atos de aplicação da lei, ou não são atos de aplicação de normas instrumentais.

...

Devemos, por isso, aperfeiçoar a noção de lançamento por nós inicialmente formulada, definindo-o como o ato administrativo de aplicação da norma tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativa da prestação tributária e na sua conseqüente exigência.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

Esses atos dos agentes públicos, provocados pelo fato gerador, se chamam lançamento e têm por finalidade a verificação, em caso concreto, das condições legais para a exigência do tributo, calculando este segundo os elementos quantitativos revelados por essas mesmas condições.” (Aliomar Baleeiro, “Uma Introdução à Ciência das Finanças”, vol. I/ 281, n.º 193).

Américo Masset Lacombe (in, “Curso de Direito Tributário”, coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, Ed. Cejup, Belém, 1997) ao tratar do tema “Crédito Tributário”, postula:

“A atividade do lançamento é, assim, conforme determina o parágrafo único deste artigo, vinculada e obrigatória. É vinculada aos termos previstos na lei tributária. Sendo a obrigação tributária decorrente de lei, não podendo haver tributo sem previsão legal, e sabendo-se que a ocorrência do fato impositivo prevista na hipótese de incidência da lei faz nascer o vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, o lançamento que gera o vínculo patrimonial, constituindo o crédito tributário (*obligatio*, *haftung*, relação de responsabilidade), não pode deixar de estar vinculado ao determinado pela lei vigente na data do nascimento do vínculo pessoal (ocorrência do fato impositivo previsto na hipótese de incidência da lei). Esta atividade é obrigatória. Uma vez que verificado pela administração o nascimento do vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo (nascimento da obrigação tributária, *debitum*, *shuld*, relação de débito), a administração estará obrigada a efetuar o lançamento. A hipótese de incidência da atividade administrativa será assim a ocorrência do fato impositivo previsto na hipótese de incidência da lei tributária.”

Nos conceitos colacionados, vemos a atividade da administração tributária como um dever de aplicação da norma tributária. O agente administrativo, no exercício de sua competência atribuída pela lei, tem o dever-poder de, verificada a ocorrência do fato impositivo, exercer sua atividade e lançar o tributo devido.

O ato administrativo do lançamento é obrigatório e incondicional.

Em contrapartida, a administração tributária tem o dever jurídico de constituir o crédito tributário (art. 142 e parágrafo único do CTN), segundo as normas regentes.

No caso em tela, a norma aplicável à notificação de lançamento do ITR é o art. 11, do Decreto n.º 70.235/72, que disciplina as formalidades necessárias para a emanção do ato administrativo de lançamento:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

Art. 11 - A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà 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 processo eletrônico.

A norma contida no art. 11 e em seu parágrafo único, esboça os requisitos para formalização do crédito, ou seja, em relação às características intrínsecas do documento, as informações que deva conter, e em relação à indicação da autoridade competente para exarar-lo.

Há, inclusive a dispensa da assinatura da autoridade competente, mas não há a dispensa de sua indicação, por óbvio. Todo ato praticado pela administração pública o é por seu agente, ou seja, a administração como ente jurídico de direito, não tem capacidade física de prolação de atos senão por intermédio de seus agentes: pessoas designadas pela lei que são portadoras da competência jurídica.

Não é, no caso em tela, a Delegacia da Receita Federal que expede o ato, enquanto órgão, mas sim a Delegacia pela pessoa de seu delegado ou pela pessoa do Auditor da Receita Federal.

Portanto, supor a possibilidade de considerar válido o lançamento que esteja desprovido da indicação da autoridade que o prolatou é desconsiderar a formalidade necessária e inerente ao próprio ato. Seria entender que é dispensável a capacidade e a competência do agente para constituição do crédito tributário pelo lançamento.

O ato administrativo, como qualquer ato jurídico, tem como requisitos básicos o objeto lícito, agente capaz e forma prescrita ou não defesa em lei. Mas como poder aferir tais requisitos não constantes do ato? Como saber se o agente capaz estava autorizado pela lei para prática do ato se não se sabe quem o realizou?

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, mediatamente, o valor da segurança jurídica"

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

(CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 372).

Em nenhum momento poderia a administração tributária dispor de seu dever-poder, em face da existência de uma norma que, simplesmente, objetiva o vetor da relação jurídica tributária acometida ao sujeito passivo.

O processo é constituído de uma relação estabelecida através do vínculo entre pessoas (jugador, autor e réu), que representa requisitos material (o vínculo entre essas pessoas) e formal (regulamentação pela norma jurídica), produzindo uma nova situação para os que nele se envolvem.

Essa relação traduz-se pela aplicação da vontade concreta da lei. Desde logo, para atingir-se tal referencial, pressupõe-se uma seqüência de acontecimentos desde a composição do litígio até a sentença final.

Para que a relação processual se complete é necessário o cumprimento de certos requisitos, quais sejam (dentre outros):

Os pressupostos processuais – são os requisitos materiais e formais necessários ao estabelecimento da relação processual. São os dados para a análise de viabilidade do exercício de direito sob o ponto de vista processual, sem os quais levará ao indeferimento da inicial, ocasionando a sua extinção.

As condições da ação (desenvolvimento) – é a verificação da possibilidade jurídica do pedido, da legitimidade da parte para a causa e do interesse jurídico na tutela jurisdicional, sem os quais o julgador não apreciará o pedido.

A extinção do processo por vício de pressuposto ou ausência de condição da ação só deve prevalecer quando o feito detectado pelo julgador seja insuperável ou quando ordenado o saneamento, a parte deixe de promovê-lo no prazo que se lhe tenha assinado.

A ausência desses elementos não permite que se produza a eficácia de coisa julgada material e, desde que não seja julgado o mérito, não há preclusão temporal para essa matéria, qualquer que seja a fase do processo.

Inobservados os pressupostos processuais ou as condições da ação ocorrerá a extinção prematura do processo sem julgamento ou composição do litígio, eis que tal vício levará ao indeferimento da inicial.

Nessa linha, seguem as normas disciplinadoras no âmbito da Secretaria da Receita Federal, senão vejamos:

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

“ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT N.º 02 DE 03/02/1999:

O Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 227, de 03/09/98, e tendo em vista o disposto nos arts. 142 e 173, inciso II, da Lei nº 5.172/66 (CTN), nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 6º da IN/SRF nº 94, de 24/09/97, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

- 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;(sublinhei)

Dessa forma, pode o julgador desde logo extinguir o processo sem apreciação do mérito, haja vista que encontrou um defeito insanável nas questões preliminares de formação na relação processual, que é a inobservância, na Notificação de Lançamento, do nome, cargo, o número da matrícula e a assinatura do autuante, essa última dispensável quando da emissão da notificação por processamento eletrônico.

Agir de outra maneira, frente a um vício insanável, importaria subverter a missão do processo e a função do julgador.

Ademais, dispõe o art. 173, da Lei nº 5.172/66 – CTN (nulidade por vício formal) que haverá vício de forma sempre que, na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo, foi preterida alguma formalidade essencial ou o ato efetivado não tenha sido na forma legalmente prevista. Têm-se, por exemplo, o Acórdão CSRF/01-0.538, de 23/05/85 cujo voto condutor assim dispõe:

“Sustenta a Procuradora, com apoio no voto vencido do Conselheiro Antonio da Silva Cabral, que foi o da Minoria, a tese da configuração do vício formal.

O lançamento tributário é ato jurídico administrativo. Como todo o ato administrativo, tem como um dos requisitos essenciais à sua formação o da forma, que é definida como seu revestimento material. A inobservância da formas prescrita em lei torna o ato inválido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

O Conselheiro Antonio da Silva Cabral, no seu bem fundamentado voto já citado, trouxe a lume, dentre outros, os conceitos de Marcelo Caetano (in “Manual de Direito Administrativo”, 10ª ed., Tomo I, 1973, Lisboa) sobre vício de forma e formalidade, que peço vênha para reproduzir:

O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal.

Formalidade é, pois, todo o ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança ou formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva.

Também DE PLÁCIDO E SILVA (in “Vocabulário Jurídico”, vol. IV, Forense, 2ª ed., 1967, pág. 1651, ensina:

VÍCIO DE FORMA. É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisito, ou desatenção à solenidade, que prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica” (Destques no original).

E no vol. III, págs. 712/713:

FORMALIDADE – Derivado de forma (do latim formalistas), significa a regra, solenidade ou prescrição legal, indicativas da maneira por que o ato deve ser formado.

Neste sentido, as formalidades constituem a maneira de proceder em determinado caso, assinalada em lei, ou compõem a própria forma solene para que o ato se considere válido ou juridicamente perfeito.

As formalidades mostram-se prescrições de ordem legal para a feitura do ato ou promoção de qualquer contrato, ou solenidades próprias à validade do ato ou contrato.

Quando as formalidades atendem à questão de forma material do ato, dizem-se extrínsecas.

Quando se referem ao fundo, condições ou requisitos para a sua eficácia jurídica, dizem-se intrínsecas ou viscerais, e habitantes, segundo apresentam como requisitos necessários à validade do ato (capacidade, consentimento), ou se mostram atos preliminares e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

indispensáveis à validade de sua formação (autorização paterna, autorização do marido, assistência do tutor, curador etc.).”

E, nos autos, encontra-se Notificação de Lançamento que não traz, em seu bojo, formalidade essencial, qual seja o nome, cargo e o número da matrícula da autoridade a quem a lei outorgou competência para prolatar o ato.

Diante do exposto, julgo pela ANULAÇÃO DO PROCESSO, *ab initio*, declarando nula a Notificação de Lançamento constante dos autos.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001


NILTON LUIZ BARTOLI – Relator Designado

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

VOTO VENCIDO

Tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário, por ser tempestivo e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 2º do Decreto n.º 3.440/2000.

Inicialmente, trataremos da preliminar de nulidade relativa à emissão, por processamento eletrônico, da Notificação de Lançamento sem a identificação da autoridade administrativa lançadora.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

A questão foi levantada por Conselheiro desta 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, durante Sessão, realizada no período de 05/06/01 a 07/06/01, em que se votava o presente processo, sendo a mesma colocada em votação pelo Sr. Presidente, decidindo a 3ª Câmara, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Carlos Fernando Figueirêdo Barros e Zenaldo Loibman, considerar nulas todas as Notificações de Lançamento do ITR, por via eletrônica, que não indicasse o cargo ou função e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor, consoante o disposto no art. 11, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72

Entretanto, respeitando a decisão soberana da 3ª Câmara, cabe registrar a nossa posição em relação ao assunto:

Com efeito, o art. 11 do Decreto n.º 70.235/72, assim dispõe, *in verbis*:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

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

Fica claro que a preocupação do legislador foi assegurar que a notificação contivesse os elementos mínimos necessários à ciência do notificado e ao preparo de sua defesa, daí porque a exigência, entre outras, de se indicar na Notificação de Lançamento o cargo ou função e o número de matrícula da autoridade administrativa competente para efetuar o lançamento.

A Notificação de Lançamento eletrônica emitida pela SRF, Órgão administrador do ITR, indica o Órgão emitente; a qualificação do notificado (nome, CPF e endereço); o valor do ITR e Contribuições lançados; o prazo para pagamento; a disposição legal infringida; a identificação do imóvel (número de registro na SRF, nome, área, município de localização e respectivo estado).

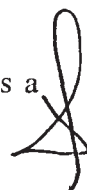
Como vemos, a Notificação de Lançamento eletrônica, mesmo não indicando o cargo ou função e o número de matrícula do chefe da repartição expedidora, não traz prejuízo ao contribuinte, pois contém outros requisitos que, no seu conjunto, constitui informação imprescindível e suficiente à ciência do notificado, bem como asseguram os elementos mínimos necessários à sua ampla defesa.

Além do mais, é passível a existência de presunção quanto ao conhecimento público da autoridade lançadora, o chefe da repartição notificante, pois sua nomeação se efetiva com a publicação no Diário Oficial da União, veículo informativo de acesso público, não havendo, então, a necessidade de sua identificação na notificação de lançamento, uma vez que a sua investidura no cargo é de conhecimento de todos, presumivelmente.

A Secretaria da Receita Federal, Órgão administrador do ITR, está plenamente identificada na notificação, assegurando ao contribuinte que se trata de documento idôneo e emitido por pessoa competente.

Na história do Terceiro Conselho de Contribuintes, são poucos os registros de levantamento de nulidade, por parte dos contribuintes, por a notificação não conter o cargo ou função e o número de matrícula do chefe da repartição expedidora. O motivo do contribuinte não argüir nulidade, acreditamos, está vinculado à certeza de que se trata de um instrumento meramente protelatório, que não traz nenhum benefício a ambas as partes. Existe a concordância tácita do notificado quanto a omissão cometida, pois ele sabe que a ausência desses elementos não prejudica à sua defesa, tanto é que a apresenta.

As mais das vezes, o notificado sabe o que está ocorrendo, pois a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.652
ACÓRDÃO Nº : 303-29.824

notificação é clara e objetiva, permitindo-lhe, dentro do prazo estabelecido, apresentar as suas razões de defesa. Como se vê, a ausência do cargo ou função e do número de matrícula, não constitui obstáculo a apresentação tempestiva de sua impugnação.

Ora, se o próprio contribuinte entende que não lhe acarreta prejuízo as omissões da notificação de lançamento, muito menos caberia a este Conselho, por puro preciosismo, prequestionar esta falha meramente formal.

Se todos os argumentos acima expostos, não fossem suficientes para considerar descabida a tese de nulidade da notificação, restaria o argumento da economia processual, pois a anulação demandaria um tremendo custo adicional, em tempo e dinheiro, à Fazenda Pública, haja vista a existência de dezenas de milhares de processos nesta situação.

Posto isto, entendemos que a ausência da função ou cargo e do número de matrícula da autoridade expedidora da notificação, não motiva a anulação desta.

Entretanto, como já mencionado anteriormente, a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes se pronunciou sobre o tema e, por maioria de votos, decidiu pela nulidade do lançamento cujas respectivas Notificações contenham este vício formal.

Por esses motivos, deixo de apreciar o mérito, ficando declarada, de ofício, pela 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, a NULIDADE DO LANÇAMENTO.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001



CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS - Conselheiro

