



RD/303.121.797

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10835.001056/95-10
SESSÃO DE : 06 de junho de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819
RECURSO Nº : 121.797
RECORRENTE : JOÃO VIEIRA DE MEDEIROS
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

**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 : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819
RECORRENTE : JOÃO VIEIRA DE MEDEIROS
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP
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 de fls. 03, emitida no dia 07/07/95, referente ao seguinte crédito tributário: 3.432,09 UFIR de ITR, 108,87 UFIR de Contribuição CONTAG, 1.758,90 UFIR de Contribuição CNA, perfazendo um total de 5.299,86 UFIR, incidente sobre o imóvel rural cadastrado na SRF sob o n.º 0720312.8, com área de 1.301,0 ha, denominado Fazenda Sapé, localizado no município de Martinópolis/SP.

O presente lançamento teve por base a Declaração do ITR – DITR, referente ao ano de 1994 (fls. 05), tendo sido fundamentado, quanto ao ITR, na Lei n.º 8.847/94 e quanto às Contribuições no Decreto-lei n.º 1.146/70, art. 5º, c/c o Decreto-lei n.º 1.989/82, art. 1º e parágrafos, e no Decreto-lei n.º 1.166/71, art. 4º e parágrafos.

Na impugnação de fls. 01/02, o recorrente discorda do Valor da Terra Nua – VTN que serviu de base de cálculo para determinação dos valores lançados, que corresponde ao Valor da Terra Nua mínimo - VTNm que foi fixado para o município de localização do imóvel rural em questão, por meio da IN-SRF n.º 016/95, alegando que esse valor é excessivamente alto, contrariando a realidade do mercado, conforme provam os documentos em anexo.

Para justificar o seu pleito e instruir o processo, apresentou os seguintes documentos: Notificação de Lançamento do ITR/94, fls. 03, cópia da Declaração do ITR – DITR/92, fls. 04, cópia da Declaração do ITR – DITR/94 sem o carimbo de recepção da DRF, fls. 05, Avaliação de Imóvel Rural n.º 129/95, fls. 06/11, Aviso de Recepção, fls. 12, e Declaração do ITR – DITR/94 com o carimbo de recepção da DRF, fls. 13.

Em 04/12/95, fls. 16, os autos foram enviados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que, inicialmente, em despacho exarado às 17, com o intuito de possibilitar a ampla defesa e o contraditório, decidiu pela intimação do interessado, no sentido de que este apresentasse:

a) Novo Laudo Técnico de Avaliação de sua propriedade, cujo ITR está sendo contestado, informando o Valor da Terra Nua de sua propriedade, em 31/12/93, efetuado por perito (Engenheiro Civil, Engenheiro Agrônomo ou

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

Engenheiro Florestal), devidamente habilitado, com os requisitos das Normas da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR 8.799), **demonstrando os métodos avaliatórios e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel**, acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, devidamente registrada no CREA; ou

b) Avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Esta duais (Exatorias) ou Municipais, bem como aquelas efetuadas pela EMATER, **com as características mencionadas na alínea “a”, inclusive com a respectiva ART, devidamente registrada no CREA;**

c) Poderão ser apresentados, a título de referência, para justificar as avaliações mencionadas nas alíneas “a” e “b” supra, os seguintes documentos: anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenha(m) divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data supramencionada.

Intimado aos 10/06/97, o contribuinte fez juntar, aos 04/07/97, os documentos de fls. 20/31: Ofício solicitando prorrogação para apresentação do Laudo Técnico de Avaliação, fls. 20, Ofício apresentando os documentos de fls. 23/31 – Certidão da Prefeitura do Município de Martinópolis/SP, fls. 23, cópia do Decreto n.º 3.362/93 da Prefeitura Municipal de Martinópolis/SP, fls. 24, Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, fls. 25, e Laudo de Avaliação Agronômica e Valor Comercial, fls. 26/31.

Em 15/07/97, os autos retornaram à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

Por atender aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, a autoridade julgadora de Primeira Instância proferiu a Decisão DRJ/RPO n.º 843/99, fls. 33/35, julgando o lançamento procedente, com a seguinte ementa e fundamentos, em síntese:

1 - EMENTA

“ASSUNTO: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - I.T.R.

Exercício: 1994

Ementa: LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE.

O Laudo Técnico de Avaliação, elaborado em desacordo com a NBR 8.799, de fevereiro de 1985, da ABNT, é elemento de prova insuficiente para a revisão do VTNm tributado.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

2 – FUNDAMENTOS

a) A princípio, a lei de regência, conforme preconizado no artigo 148 da Lei n.º 5.172/66 (CTN), e os artigos 29 e 30 do Decreto n.º 70.235/72, concede à autoridade administrativa o poder de rever o valor da terra nua, com base em laudo técnico;

b) Da mesma forma, o parágrafo 4.º do artigo 3º da Lei n.º 8.847/94, estabelece:

“Parágrafo 4º. A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo (VTNm), que vier a ser questionado pelo contribuinte.”;

c) No entanto, a avaliação apresentada, além de não se referir à data de apuração da base de cálculo do imposto, 31 de dezembro de 1993, foi elaborado em desacordo com a NBR 8.799 da ABNT, omitindo elementos imprescindíveis à valoração da terra nua do imóvel rural, tais como:

1 - Vistoria

1.1 - caracterização física da região (relevo, solo, ocupação e meio ambiente); rede viária; serviços comunitários (transportes coletivos e da produção, recreação, ensino e cultura, rede bancária, comércio, segurança, saúde e assistência técnica); potencial de utilização (estrutura fundiária, praticabilidade do sistema viário, vocação econômica, restrições de uso, facilidades de comercialização e disponibilidade de mão-de-obra); classificação da região;

1.2 – caracterização do imóvel (cadastro, plantas, memoriais descritivos e documentação fotográfica), em grau de detalhamento compatível com o nível de precisão requerido pela finalidade da avaliação, propiciando todos os elementos que influem na fixação do valor e englobando a totalidade do imóvel; apreciação sobre a adequação das benfeitorias, instalações, culturas, obra e trabalhos de melhoria das terras, equipamentos, recursos naturais, animais de trabalho e de produção;

2 – Pesquisa de valores:

- a) avaliações e/ou estimativas anteriores;
- b) valores fiscais;
- c) transações e ofertas;
- d) produtividade das exportações;



RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

- e) produtividade das explorações;
- f) formas de arrendamento, locação e parcerias;
- g) informações (bancos, cooperativas e assemelhados, órgãos oficiais e de assistência técnica);

3 - Escolha e justificativa dos métodos e critérios de avaliação;

4 - Homogeneização dos elementos pesquisados, de acordo com o nível de precisão da avaliação;

5 - Data da vistoria.

A revisão administrativa do VTNm é possível mediante e inquestionável prova. No caso presente o laudo técnico de avaliação.

No entanto, as falhas identificadas e detalhadas anteriormente, retiram desse a suficiência probante indispensável, tornando-o imprestável para o fim proposto, à vista dos critérios legais enunciados.

Em 07/06/99, o recorrente foi intimado da citada Decisão. Inconformado, dentro do prazo legal, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 42/50, em que reafirma os argumentos aduzidos na peça impugnatória e apresenta novos que estão sintetizados a seguir:

1 - Tributou-se o V.T.N.m (Valor da Terra Nua mínimo) por hectare na Instrução Normativa 16/95 do dia 27 de março de 1.995 em 1.516,48 UFIRs no valor de **R\$ 1.070,78 (Um mil e setenta reais e setenta centavos)** por hectare e logo a Instrução Normativa n.º 58 de 14 de outubro de 1.996, diminuiu o Valor da Terra Nua mínimo - V.T.N.m para o valor de **R\$ 409,83 (quatrocentos e nove reais e oitenta centavos) por hectare**, tirando todos aqueles valores além da correção monetária, conforme xerocópias anexadas;

2 - O V.T.N.m (Valor da Terra Nua mínimo) no I.T.R. - cadastro 1.994 - deixaram de excluir as benfeitorias, instalações, melhoramentos, pastagens cultivadas e melhoradas, incorporadas ao valor do imóvel rural, contrariando a lei n.º 8.847 - art. 3º - parágrafo primeiro;

3 - Ficou claro o desentrosamento entre as repartições referente ao V.T.N.m. (Valor da Terra Nua mínimo) por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal, evidenciando que deixaram de ouvir o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária em conjunto com as Secretarias da Agricultura dos Estados respectivos;

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

4 - A Receita Federal informou aos contribuintes, que poderiam protocolar laudos elaborados por Imobiliárias, Prefeituras e Secretarias da Agricultura, aceitos e protocolados pela autoridade competente; posteriormente, em decisão unilateral, informaram que só aceitariam laudos elaborados por Engenheiros, com a respectiva A.R.T. – Anotação de Responsabilidade Técnica, deixando os Contribuintes que forneceram Laudos de Prefeituras, Imobiliárias, etc. ..., à mercê da fiscalização tributária;

5 - A impugnação do I.T.R.94, é embasada no descomunal aumento do V.T.N.m. – Valor da Terra Nua mínimo – que sofreu no exercício de 1.994. Para comprovar este raciocínio, transformaremos os valores constantes da Notificação de Lançamento dos anos de 1.993 e 1.994 – em um indexador da economia utilizado pela Secretaria da Receita Federal – UFIRs – transformando em valores reais, visto que indexados.

CÁLCULO DO ACRÉSCIMO REAL DO I.T.R. – 94

1º) – I.T.R. – 1.993

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO	: Cr\$ 41.101,26
VENCIMENTO	: 09.12.1.993
VALOR EM UFIRs – 09.12.1.993	: CR\$ 148,43
I.T.R. – 1.993	: 276,90 UFIRs

2º) – I.T.R. – 1.994

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO	: 5.299,86 UFIRs
---------------------------	------------------

CONCLUSÃO : Acréscimo real no I.T.R. = 1.813,99%

(Em plena vigência do Plano Real);

6- Este aumento incrível no I.T.R. – 94, atingindo os estratosféricos **1.813,99%**, faz-nos entender que a Secretaria da Receita Federal, para contornar os impedimentos legais, fixou o V.T.N.m/ha em valores excessivamente altos, com um valor acima da realidade de mercado para o imóvel rural; fazendo com que a cobrança do I.T.R., a partir do ano civil de 1.994, afrontasse os princípios da legalidade, da anterioridade e o princípio do não confisco, consagrados na Constituição Federal;

7 - Entendemos que a inobservância desses princípios constitucionais, dá-se em função da Secretaria da Receita Federal não dispor à época, de leis que majorassem o I.T.R. que estava defasado. A saída encontrada, elevando excessivamente o V.T.N.m., através de Instrução Normativa – sobretaxou este contribuinte, e além de ferir a legislação vigente, fugiu completamente da lei de mercado, que é a lei da oferta/procura. Neste V.T.N.m., ou seja, **1.516,48 UFIRs** por hectare de terra nua, não existem compradores potenciais para o imóvel rural;

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

8 - O julgamento da presente impugnação, versou tão somente sobre a validade do Laudo Técnico de Avaliação apresentado, não discutindo o âmago da Impugnação interposta, que é o excessivo aumento do I.T.R. – 1994;

9 - Ainda, como força ilustrativa, no sentido de demonstrar a ilegalidade que permeia a Instrução Normativa, podemos encontrar uma série de municípios, em diferentes micro-regiões, com a mesma base de cálculo por hectare, prevista em lei, isto já seria uma enorme coincidência, se dois municípios da mesma região recebessem o mesmo V.T.N.m., fato esse que acua nossa admiração sob o parecer técnico do julgamento da Delegacia da Receita Federal de Ribeirão Preto;

10 - Além de apontada e demonstrada a dissonância entre a Lei e a Instrução Normativa que, inadequadamente se prestou da conflitante Portaria Interministerial para fixação dos V.T.N.m. (Valor da Terra Nua mínimo) em todos os municípios do Território Nacional, o contribuinte não pode conformar-se com a majoração da base de cálculo acima da variação da correção monetária desde os exercícios de 1.993, uma vez que inúmeros julgados e relativos a tributos da mesma natureza, em tribunais superiores, têm tido a majoração rechaçada por ilegalidade;

11 - Diante dessas premissas, o contribuinte não concorda com a aplicação do tributo simples (**REVISÃO DO I.T.R. NO MUNICÍPIOS VIZINHOS**) o “quantum” a ser tributado deveria ser revisto para aplicação da norma de exclusão do imobilizado a que tem direito o contribuinte. A título de esclarecimento, o contribuinte refaz os cálculos para apuração da quantia justa pelo laudo agrônômico, como segue:

CÁLCULO DO VALOR DA TERRA NUA:
FONTE: LAUDO TÉCNICO AGRONÔMICO

VALOR DA TERRA NUA – A SER TRIBUTADA 653.863,19
UFIRs
R\$ 461.692,80 : 0,7061 = 653.863,19 UFIRs

CÁLCULO DO TRIBUTO :
653.863,19 UFIRs X 0,20% do I.T.R. Devido...1.307,72 UFIRs

CONTRIBUIÇÃO – C.N.A.:
653.863,19 UFIRs X 0,001 + 42,86 UFIRs.....696,72 UFIRs

CONTRIBUIÇÃO – CONTAG:
171,90 UFIRs (Salário): 30 DIAS = 5,73 UFIRs ao dia.
5,73 UFIRs X 19 funcionários.....108,87UFIRs

TOTAL A PAGAR..... 2.113,31 UFIRs;

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

12 - Sem nenhum critério, ou talvez, obedecendo a critérios não mencionados por serem injustos, a Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto em sua informação diz que o Laudo Técnico Agrônômico não satisfaz o que prescreve na lei. E ainda mais, não considerou os demais documentos de Prefeituras, Casa da lavoura e outros e contestou a Certidão da Prefeitura de Martinópolis, mostrando claramente não conhecer a região, porque a própria Receita Federal nas suas Instruções Normativas coloca-se preço igual de terra nua em todos os municípios, que juntados ao processo como prova documental, prova-se contundentemente as falhas cometidas nestes órgãos públicos. Novamente juntamos as provas e o Laudo Técnico de Avaliação para apreciação dos Nobres Conselheiros;

13 - Ao mesmo tempo, alegam que o técnico louvou-se em valores de municípios vizinhos e que não trazem parâmetros seguros que possam sustentar a valoração atribuída. Tal afirmativa não condiz com a realidade. Veja-se o Informe da Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo, Casa da Agricultura do Município de Presidente Bernardes, transmitindo valores de preços correntes de terra nua em novembro de 1.995 – ano agrícola 95/96 no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) o alqueire de terra nua e o Município de Estrela do Norte com o mesmo valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por alqueire, deixando de excluir claramente as pastagens e benfeitorias do imóvel; logo em seguida, o município de Presidente Bernardes, querendo corrigir sua falha, no mês de fevereiro de 1.997, separou o que é terra nua e o que é propriedades com benfeitorias, dando o valor da terra nua por R\$ 1.080,00 (hum mil e oitenta reais) por alqueire, e propriedade com benfeitorias por R\$ 3.000,00 (três mil reais) por alqueire. A casa da Lavoura, representante da Secretaria da Agricultura, apresentou em fevereiro de 1.995 ao Ministério da Fazenda o valor de terra nua em R\$ 5.100,00 (cinco mil e cem reais) por alqueire, e o mesmo valor de R\$ 5.100,00 (cinco mil e cem reais) por alqueire, para o valor de terra nua com as benfeitorias (xerocópias anexadas), deixando evidenciado que houve omissão de formalidade essencial do preço por hectare da terra nua e que não houve participação das Secretarias da Agricultura dos Estados como determina na lei, que reúnem melhores elementos para a correta avaliação;

14 - Em síntese, o valor da terra nua foi fixado pela Secretaria da Receita Federal sem a participação das Secretarias de Agricultura dos Estados, como determina a lei, deixando claro que o procedimento da Administração Fiscal, não obedeceu ao devido processo;

15 – Assim sendo, poderão verificar os membros desse Colegiado, que pairam dúvidas em relação ao procedimento adotado, ou não entenderam a lógica da sistemática, ou que é grave por ter aceito o sistema, mesmo em desacordo com a lei, e agora está tentando inverter a própria lógica processual, porquanto não há justificativas válidas para a Secretaria da Fazenda juntar ao procedimento da lide, que diz **VALOR BRUTO DO IMÓVEL, EXCLUSÃO DAS BENFEITORIAS E**

RECURSO N° : 121.797
ACÓRDÃO N° : 303-29.819

INVESTIMENTOS, CULTURAS PERMANENTES E TEMPORÁRIAS E O LÍQUIDO: VALOR DA TERRA NUA PARA TRIBUTAÇÃO;

Diante desta situação, se de fato tal laudo, é tido como inidôneo e imprestável, requer o recorrente para fazer parte deste RECURSO ADMINISTRATIVO e que seja apreciado pela CÂMARA JULGADORA, O PROCESSO N.º 10.835.000521/95-14 e DECISÃO N.º 11.12.62.7/2953/96 da DELEGACIA DE JULGAMENTO DE RIBEIRÃO PRETO-SP DO DIA 09.10.96, REFERENTE I.T.R.94 e analisar novamente o LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO DO ENGENHEIRO AGRÔNOMO FLÁVIO ZANCANER BRITO – CREA – P.R. N.º 11.035-D – VISTO S.P. 520.237, com os requisitos das normas da A.B.N.T., e suprindo as novas exigências fiscais, com cópia do A.R.T. (ANOTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TÉCNICA) registrada no C.R.E.A. sob n.º 070.011.035097/004.

Documentos esses anexados ao processo, dando a real valoração da terra nua tributada, que servirá ao exame minucioso dos senhores julgadores;

Evidenciado a exigência fiscal no depósito de 30% (trinta por cento), do Recurso interposto, o contribuinte junta ao Processo o darf – depósito de R\$ 2.879,75 (dois mil, oitocentos e setenta e nove reais e setenta e cinco centavos), recolhido junto à Caixa Econômica Federal;

Em resumo, senhores Membros da Douta Câmara, o recorrente enumera os quesitos do seu pedido final:

1 - Que sejam aceitos o V.T.N.m. (Valor da Terra Nua mínimo) tributado, de acordo com o laudo de avaliação agrônômico que está respaldado com a Prefeitura e Secretarias da Agricultura da região, já calculado no processo;

2 - Que sejam corrigidas as contribuições de CONTAG e C.N.A., e calculadas dentro da atual avaliação agrônômica;

3 - Finalmente, que seja aplicado o V.T.N.m. (Valor da Terra Nua mínimo) em novos cálculos ou que seja aceito o calculado no processo.

O contribuinte instrui seu Recurso com os documentos de fls. 51/68, inclusive prova do depósito recursal (fls. 68).

Estando o processo devidamente instruído, foi este encaminhado, para prosseguimento, ao Segundo Conselho de Contribuintes e, em sucessivo, ao E. Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

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 irretorquível. 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 : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

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 imponível (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 equiivale 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.



RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

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 imponible 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 imponible 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 imponible 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 imponible, 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:

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

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"

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

(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 : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

“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, aprovadò 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)

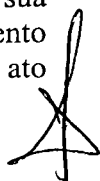
Dessa forma, pode o julgador desde logo extinguir o processo sem apreciação do mérito, haja vista que encontrou um defeito insanável nas questões preliminares de formação na relação processual, que é a inobservância, na Notificação de Lançamento, do nome, cargo, o número da matrícula e a assinatura do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



RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

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 vênia 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:

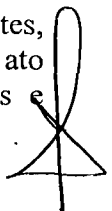
FORMALIDADE – Derivado de forma (do latim formalistas), significa a regra, solenidade ou prescrição legal, indicativas da maneira por que o ato deve ser formado.

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 : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

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 proferir 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

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

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.

1 - PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

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

A questão foi levantada por Conselheiro desta Terceira 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 nº 70.235/72

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

Com efeito, o art. 11 do Decreto nº 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.

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

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

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 emissor; 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 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, pré-questionar esta falha meramente formal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.797
ACÓRDÃO Nº : 303-29.819

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 Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, a NULIDADE DO LANÇAMENTO de fls. 03.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001



CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS - Conselheiro

