



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10875.001965/95-18
Recurso nº	134.634 Voluntário
Matéria	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº	302-38.818
Sessão de	7 de agosto de 2007
Recorrente	JOSE AIZZA
Recorrida	DRJ-CAMPINAS/SP

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1994

Ementa: A Corte Maior declarou a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes do Decreto-lei 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994. Assim sendo, não resta outra alternativa a este Colegiado senão considerar insubsistente o lançamento que as utilizou (parágrafo único do art. 4º, do Decreto nº 2.346/97).

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, declarar a insubsistência do ITR/94, com base na decisão do STF, nos termos do voto do relator.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Corinθο Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

O interessado foi intimado pela Notificação de Lançamento de fls. 14, sem a assinatura do chefe da repartição que a expediu, a recolher o ITR relativo ao exercício de 1994 incidente sobre o imóvel denominado Fazenda Corrente com área de 6.000,00 ha localizado no município de Wanderlândia em Tocantins.

Em Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL (fls. 12) alegou que, à época, esse imóvel não lhe pertencia. No verso dessa folha consta o indeferimento dessa SRL pela DRF/GUARULHOS, cuja argumentação leio em Sessão.

Em impugnação de fls. 3/5 pede a revisão do lançamento por entender serem elevados os valores cobrados e indica uma distribuição de áreas para o lançamento que vier a ser feito para o exercício seguinte.

A DRJ/CAMPINAS manteve o lançamento em decisão de fls. 44/47, que também leio em Sessão, afirmando que a exação só pode ser revista mediante prova cabal de sua incorreção. Afirma dever ser mantida a exigência quando se verifica que sua imposição foi corretamente efetuada, observando as normas referentes ao tributo e as informações prestadas pelo interessado, e não estarem comprovados os argumentos do contribuinte.

Em Recurso Voluntário tempestivo (fls. 52/55), cujos termos leio em Sessão na íntegra, assevera que foram constatadas diversas irregularidades nos Livros e nas Matrículas dos imóveis registrados na Serventia conforme certidão expedida pelo Cartório do Registro de Imóveis competente a este anexada.

São juntados vários documentos a esse apelo, inclusive alguns em que órgãos públicos federais como Incra informando que o imóvel não existe.

Além desses documentos estão anexadas cópias de decisão da DRJ/CAMPO GRANDE de 19/05/2006 (fls. 124/126), concernente ao exercício de 1998, e do Acórdão 302-37.454 de 26/04/2006 (fls. 132/139), relativo ao exercício de 1999, os quais, atendendo a pedido do mesmo ora Recte., cancelaram os lançamentos cobrando o ITR incidente sobre o mesmo imóvel objeto do presente feito, sob a alegação de que essa propriedade não existe.

A representação processual é adequada.

Este processo foi distribuído a outro Relator e redistribuído a este Relator EM 24/05/2007, conforme documento de fls. 128, tendo sido juntados documentos de fls. 129 a 141, inclusive o já citado Acórdão desta 2ª Câmara, nada mais existindo nos Autos a respeito do litígio.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Relator

O Recurso cumpre todas as formalidades processuais e, portanto, merece ser conhecido.

Preliminarmente, arguo a nulidade da Notificação de Lançamento.

O artigo 9º do Decreto 70.235/72, com a redação que a ele foi dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, estabelece:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."

No artigo 142 do CTN são indicados os procedimentos para constituição do crédito tributário, que é, sempre, decorrente do surgimento de uma obrigação tributária, descrevendo o lançamento como:

1. a verificação da ocorrência do fato gerador:
2. a determinação da matéria tributável:
3. o cálculo do montante do tributo:
4. a identificação do sujeito passivo:
5. proposição da penalidade cabível, sendo o caso,

Como já se viu, a formalização da exigência do crédito tributário far-se-á através de auto de infração ou de notificação de lançamento, lavrando-se autos e notificações distintos para cada tributo, a fim de não tumultuar sua apreciação, em face da diversidade das legislações de regência.

A legislação que regula o Processo Administrativo Fiscal estabelece, no art. 11, do Decreto 70.235/72, que a notificação de lançamento, expedida pelo órgão que administra o tributo conterà obrigatoriamente, entre outros requisitos, "a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula", prescindindo dessa assinatura a notificação emitida por processo eletrônico.

Já o artigo 59 do Decreto 70.235/72 diz serem nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O dispositivo subsequente, artigo 60, reza que "as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão 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.

Assim, a Notificação de Lançamento que não contiver a assinatura, quando for o caso, com indicação do chefe do órgão expedidor, ou de servidor autorizado, com a menção de seu cargo ou função e seu número de matrícula, não se enquadra entre as situações de irregularidades, incorreções e omissões, um dos requisitos obrigatórios desse documento, não podendo ser sanados e não deixam de implicar em nulidade.

Isso porque constituem cerceamento do direito de defesa, porque não se fica sabendo se trata de ato praticado por servidor incompetente, os dois casos de nulidades absolutas insanáveis, pois está fundada em princípios de ordem pública a obrigatoriedade de os atos serem praticados por quem possuir a necessária competência legal.

De qualquer maneira, estão sendo cobrados valores de contribuinte através de Notificação de Lançamento, sem que este tenha condições de saber se esta cobrança é feita na forma que a legislação impõe, o que configura cerceamento do seu direito de defesa.

Nessa linha de raciocínio, também não posso concordar que seja refeita a NL, pois essa nulidade, no dizer do PAF, não é das que podem ser corrigidas. Ela é absoluta.

Com efeito, *ex vi* do art. 82 do Código Civil, a validade de todo o ato lícito requer agente capaz (Art. 145 - I), objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei (arts. 129, 130 e 145 da Lei nº 3.071/1966 - CC).

Nesse diapasão, corroborando com a tese ora desenvolvida, destacam-se os acórdãos adiante relacionados: Ac. CSRF/01-02.860, de 13/03/2000, CSRF/01-02.861, de 13/03/2000, CSRF/01-03.066, de 11/07/2000, CSRF/01-03.252, de 19/03/2001, entre outros.

Nada obstante, em conformidade com o artigo 59, § 3º, desse Decreto 70.235/72, deixo de suscitar a referida preliminar de nulidade uma vez que, no mérito, entendo dever decidir em favor do Interessado.

Assim reza esse parágrafo:

“§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

O mencionado Acórdão 302-37.454, cuja Relatora foi a I. Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, com precioso trabalho, tratou da questão de fundo do lançamento em seu voto do qual extraio o que segue, por também servir a este feito:

“A autuação decorreu da glosa total da área declarada como de “Utilização Limitada” na DIAC/DIAT correspondente, pelo fato de o contribuinte não ter logrado comprovar sua existência.

Sem maiores delongas, durante todo o processo o Interessado insiste que o imóvel rural supostamente de sua propriedade estava em situação irregular, e, pior, sequer existia.



Argumenta que tentou doá-lo ao INCRA, não conseguindo atingir seu objetivo, pelas razões já relatadas.

E, por economia processual, passo à última fase processual, na qual são juntados aos autos: (a) a Certidão do Registro de Imóveis, Tabelionato 1º de Notas de Wanderlândia, Estado do Tocantins, na qual consta a averbação do cancelamento da Matrícula nº R-1-M-480, referente ao imóvel rural objeto destes autos, por força de decisão judicial; (b) Ofício do INCRA informando que o referido imóvel rural “não foi encontrado”; (c) Memorando da Divisão Técnica daquele Instituto, no qual, afirma seu Chefe, “acredito que o imóvel não exista e que o documento seja falso, portanto não posso atestar a viabilidade do imóvel para fins de reforma agrária”; (c) Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física de José Aizza na qual, na “Declaração de Bens e Direitos”, foi dada “baixa” no imóvel; (d) DIAC – Cancelamento, informando que o “pedido de cancelamento” é decorrente de determinação judicial.

Embora o Contribuinte só tenha conseguido provar a inexistência do imóvel rural após o fato gerador do ITR/99, é claro que esta situação surte efeitos desde sempre, pois não faz sentido cobrar imposto sobre imóvel que jamais existiu.”

Todavia a essas razões sobreleva outra questão. Uma decisão do STF a respeito da legislação que presidia essa exigência de ITR no exercício de 1994. Em virtude do excelente voto da I. Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro a qual, por sua vez, buscou suporte em duntas considerações de nossa Presidente, I. Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando.

“.....para fins de apuração do ITR relativo ao exercício de 1994, a SRF aplicou as alíquotas previstas na MP nº 399, de 1993, convertida na Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994 e considerou como Valor da Terra Nua mínimo, o valor apurado no dia 31 de dezembro de 1993, de acordo com o disposto nos §§ 1o e 2o do art. 3o da referida lei. (citada, inclusive, como norma embasadora do lançamento fiscal em evidência).

Ora, considerando que o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória nº 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994, este Colegiado firmou seu entendimento no sentido de considerar improcedente o lançamento que as utilizou em afronta ao princípio da anterioridade.

Neste caso, permito-me adotar a fundamentação do brilhante voto condutor do Acórdão no 303-32.739, da lavra da ilustre Conselheira Relatora e Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que, com o devido zelo, examinou a matéria, nos seguintes termos:

“Ocorre que o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em decisão recente, proferida no Recurso Extraordinário 448.558, interposto pela União contra decisão do TRF da 4ª Região, entendeu, por unanimidade, que a alíquota do ITR constante da MP 399/2003 somente poderia ser cobrada a partir do exercício de 1995.

O acórdão do TRF havia recebido a seguinte ementa ‘EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ITR. ANO BASE 1994. ALÍQUOTAS FIXADAS PELA LEI 8.847/94. CONVERSÃO MEDIDA PROVISÓRIA 399/03. MP RETIFICADORA. DESCUMPRIMENTO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA.

J

1. *É pacífico o entendimento de que a Medida Provisória é lei em sentido material, sendo o veículo formal posto à disposição do Poder Executivo para regular os fatos, atos e relações do mundo fático, desde que obedecidos os critérios de urgência e necessidade que, no entendimento do Supremo Tribunal Federal, dependem do poder discricionário do Presidente da República.*

2. *O termo inicial do prazo para cumprimento do princípio da anterioridade corresponde à data da publicação da medida provisória.*

3. *A Medida Provisória n. 399/03 foi publicada em 30 de dezembro de 2003 (SIC). Contudo, na data originalmente publicada, a citada Medida Provisória não continha as alíquotas do ITR. Tal omissão fez com que fosse publicada, em 07 de janeiro de 1994, uma retificação da aludida Medida Provisória, no Diário Oficial, contendo as novas tabelas de alíquotas.*

4. *A retificadora não tem o condão de retroagir à data da publicação original 30 de dezembro de 1993 -de forma a cumprir o disposto no artigo 150, III, b, da Constituição Federal de 1988 e tornar possível a cobrança do ITR ainda no ano de 1994.*

5. *Como o instrumento legal modificador de alíquota só foi publicado no ano de 1994, a cobrança do ITR com base nas alíquotas constantes na Lei n. 8.847/94 é vedada, nos termos do artigo 150, III, b, da Constituição Federal, para o ano de 1994.'"*

O voto do Ministro Gilmar Mendes no STF, por sua vez, foi o seguinte:

"No presente caso discute-se se houve ou não violação ao princípio da anterioridade tributária ao se cobrar o ITR, com base na MP nº 399, de 1993, convertida na Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, referente ao fato gerador ocorrido no exercício de 1994

Para tanto, deve-se analisar se houve instituição de imposto ou sua majoração

Ao sentenciar, o Juiz Arthur César de Souza assim examinou a controvérsia (fls. 253/254):

'A Lei 8.847/94 é conversão da MP 399, publicada em 30.12.93. Entretanto, na publicação da MP 399 de 30.12.93 não acompanhou o Anexo I, que continha as Tabelas imprescindíveis à incidência do tributo. Assim, em 7.1.94, foi reeditada a MP 399, agora com o Anexo I e as respectivas tabelas contendo as alíquotas.'

O art. 150, I e III, "a" e "b", CF, estabelece

'Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...)

III – cobrar tributos:



a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.'

A MP 399 e a Lei 8.847/94 – a primeira explícita e a segunda implicitamente – revogaram o art. 50, da Lei 4.504/64 (Estatuto da Terra), na redação conferida pela Lei 6.746/79. Nesse sistema, o lançamento do ITR era feito com base nas informações prestadas pelo contribuinte. Todavia, a MP 399 e a Lei 8.847/94 inovaram aumentando o valor do tributo, pois estabeleceram um valor mínimo de terra nua por hectare (VTNm/ha), e criaram novas alíquotas. O fato gerador do ITR, segundo a MP 399 e a Lei 8.847/94, é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, em 1º de janeiro de cada exercício, localizado fora da zona urbana do município (art. 1º, MP 399 e Lei 8.847/94)

O art. 144, caput, CTN, dispõe:

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

Percebe-se que a embargada, utilizando-se da MP 399 convertida, posteriormente, na Lei 8.847/94, está cobrando ITR em relação a fato gerador ocorrido no próprio exercício de 1994. Impossível se admite a existência de 'lei' anterior com base na MP 399 publicada em 30.12.93, porque ausente na publicação o Anexo I que trazia as tabelas, cujo conhecimento dos contribuintes era indispensável para determinação das alíquotas do tributo. A republicação da MP 399 é de ser considerada lei nova ante o disposto no art. 1º, § 4º, LICC: 'As correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova'.

Assim, como a MP 399 e a Lei 8.847/94, foram publicadas, validamente, em 1994, só poderiam incidir sobre fato gerador ocorrido a partir de 1º.1.95 (art. 1º, MP 399, art. 1º, Lei 8.847/94, art. 144, caput, art. 150, I, e III, "a" e "b", CF), jamais, a partir de 1º.1.94, como ocorreu."

Portanto, ao se verificar que houve de fato instituição de nova configuração do imposto e que esta apenas se aperfeiçoou em 07 de janeiro de 1994, com a publicação, a título de "retificação", do Anexo à MP 399, essenciais à caracterização e quantificação da alíquota da exação por força do mesmo diploma, conclui-se que a exigência do ITR sob esta nova modalidade, antes de 1º de janeiro de 1995, por força do art. 150, III, 'b', da CF, viola o princípio constitucional da anterioridade tributária.

Cabe ressaltar que o referido princípio constitucional é uma garantia fundamental do contribuinte, não podendo ser suprimido nem mesmo por emenda constitucional, conforme assentado por esta Corte no julgamento da ADI 939, Plenário, Rel. Sydney Sanches, DJ 18.03.94.

Assim, nego provimento ao recurso."

Declarada, pela Corte Maior, a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória nº 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994, não resta outra alternativa a este Colegiado que não seja considerar improcedente o lançamento que as utilizou.



Com efeito, o parágrafo único do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 assim dispôs:

“Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.”(grifei)

Cabe observar que, considerado improcedente o lançamento do ITR/94 em razão da inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes da Medida Provisória nº 399/93 convertida na Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, torna-se insubsistente a exigência das contribuições CONTAG, CNA e SENAR.”

Face ao exposto, dou provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 7 de agosto de 2007



PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR - Relator