



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11080.007730/95-68
SESSÃO DE : 17 de outubro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809
RECURSO Nº : 121.667
RECORRENTE : PAULO EDUARDO MASCARENHAS LINHARES
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

PROCESSUAL – LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – NULIDADE.

É nula, por vício formal, a Notificação de Lançamento emitida sem assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado a emití-la e a indicação de seu cargo ou função e do número de matrícula, em descumprimento às disposições do art. 11, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

ACOLHIDA A PRELIMINAR DE NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO, PELO VOTO DE QUALIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, acolher a preliminar de nulidade da Notificação de Lançamento, argüida pelo Conselheiro Luis Antonio Flora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto, relatora, Maria Helena Cotta Cardozo, Walber José da Silva e Luiz Maidana Ricardi (Suplente).

Brasília-DF, em 17 de outubro de 2003

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

LUIS ANTONIO FLORA
Relator Designado

15 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SIMONE CRISTINA BISSOTO e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA.

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809
RECORRENTE : PAULO EDUARDO MASCARENHAS LINHARES
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
RELATOR DESIG. : LUIS ANTONIO FLORA

RELATÓRIO

Retornam os presentes autos a este Colegiado, por força do cumprimento do Acórdão nº 302- 35.204, Sessão de 10 de julho de 2002, cuja ementa tem o seguinte teor (fl. 58):

**“IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL-
ITR
EXERCÍCIO DE 1994
NULIDADE**

Não acarretam nulidade os vícios sanáveis e que não influem na solução do litígio (artigos 59 e 60, do Decreto nº 70.235/72).

PEREMPÇÃO

A Instrução Normativa SRF nº 058, de 14/10/96 em seu artigo 4º permitiu que a impugnação do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, fosse apresentada até a data do vencimento da primeira quota ou da quota única.

ANULADO O PROCESSO A PARTIR DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, INCLUSIVE.”

Neste julgado, por maioria de votos, os membros desta Câmara rejeitaram a preliminar de nulidade da Notificação de Lançamento e, por unanimidade de votos, anularam o processo como acima descrito.

Para relembrar meus I. Pares, transcrevo o Relatório dos fatos ocorridos, da lavra do D. Conselheiro Dr. Sidney Ferreira Batalha:

“Discute-se nestes autos a cobrança do ITR do exercício de 1994, relativo ao imóvel cadastrado perante a Secretaria da Receita Federal sob o nº 3688138-4, denominado FAZENDA SANTA HELENA, localizada no Município de URUGUAIANA – RS, com área total de 4.448,1 hectares, cujo valor total lançado é de R\$ 23.671,14, conforme Notificação de Lançamento às fls. 09.

Os argumentos de Impugnação estão alinhados na petição de fls. 01/08, onde o contribuinte objetiva a alteração do lançamento do ITR e da Contribuição à CNA, indicados na notificação acima

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

mencionada, mediante a aplicação, no cálculo do tributo e contribuição referidos, do Valor da Terra Nua mínimo – VTNm, fixado pela IN nº 16, de 27/03/95.

Deseja o contribuinte que o lançamento seja procedido com base no Valor da Terra Nua do imóvel informado pelo impugnante, e não com base no VTNm, uma vez que o último teria sido fixado com afronta ao princípio da legalidade consagrado no artigo 97, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN. O desrespeito ao princípio da legalidade decorreria da introdução do aumento real da base de cálculo, com lógico impacto no quantum devido, em torno de 30%, descontados os efeitos inflacionários, aumento este levado a efeito por meio da Instrução Normativa nº 16/95.

O momento da apresentação da presente reclamação, dado fundamental para análise da questão, se deu em 31 de agosto de 1995, a data de vencimento da obrigação contestada.

A Notificação do Lançamento, por sua vez, deu-se em 31 de julho de 1995, conforme verificação da data apontada no Aviso de Recebimento constante de fl. 12.

O VTNm não é de observância obrigatória na determinação final do imposto devido, porquanto o contribuinte pode pleitear sua alteração, devidamente instruído com laudo de avaliação que comprove a inadequação do mínimo, à autoridade administrativa competente. Processo este estabelecido pelo § 4º da Lei 8.847/94, objetivando a identificação do verdadeiro valor da terra nua dos imóveis rurais para fins de tributação, no caso em tela, o ITR.

Em razão desta disposição legal, o Secretário da Receita Federal, através da Instrução Normativa nº 16/95, fixou VTNm para os diversos municípios do país. Agindo assim, não afrontou o princípio da legalidade, posto que não fixou, de forma final, o quantum devido, apenas adotou balizamento mínimo sujeito à revisão administrativa.

Esta revisão administrativa se procede através de processo administrativo fiscal, que tem como início a impugnação do sujeito passivo.

Confira-se pois, a redação dos artigos 14, 15 do Decreto 70.235/72:

EMULA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

"Art. 14 – A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15 – A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo Único – Na hipótese de devolução do prazo para impugnação fiscal, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão". (grifou-se)

Assim, os elementos indispensáveis à propositura da impugnação, elencados no artigo 16 do Decreto 70.235/72, devem ser rigorosamente observados, assim como também que esta seja apresentada 30 dias após a Notificação do Lançamento, informação esta constante no corpo da notificação, conforme pode ser constatado no verso da notificação, tópico I – Esclarecimento – item 3. (fl. 9, verso dos autos).

Para a contagem do prazo, segundo o artigo 5º do mesmo Decreto, estes são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento.

O Juiz singular considerou perempto o recurso, por ter sido acostado aos autos somente do 31º dia. Julgando da seguinte forma:

Considerando tudo o mais que consta nos autos:

Julgo a Ação Fiscal Procedente, uma vez que perempta a impugnação."

Foi acostada cópia de Guia de Recolhimento (depósito) recursal, no valor de R\$ 11.635,75, fls. 34.

O contribuinte não juntou aos autos Laudo de Avaliação para embasar o seu pedido como lhe faculta a legislação em vigor.

Foi então dado seguimento ao Recurso, conforme despacho às fls. 34.

EMMA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

Finalmente, foram os autos distribuídos, por sorteio, a este Relator, em Sessão do dia 19/02/2002, como atesta o documento de fls. 48, último dos autos."

Transcrevo, a seguir, o Voto proferido pelo D. Relator, naquela ocasião:

"Preliminarmente, embora não suscitado pelo contribuinte, entendendo ser nula a Notificação de Lançamento de fls...., a qual foi emitida por processo eletrônico, não contendo a indicação do cargo ou função, nome ou número de matrícula do chefe do órgão expedidor, tampouco de outro servidor autorizado a emitir tal documento.

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

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

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

Parágrafo único – Prescinde de assinatura a Notificação de Lançamento emitida por processo eletrônico."

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

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

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

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

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

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

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

Para os casos de lançamento realizado por Auto de Infração, a SRF, através da Instrução Normativa nº 94, de 24/12/97, determinou no art. 5º, inciso VI, que “em conformidade com o disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) o auto de infração lavrado de acordo com o artigo anterior conterà, obrigatoriamente o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante”.

EMM

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

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

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

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

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

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

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

Vencido nesta preliminar e tendo que adentrar ao mérito do Recurso interposto pelo Contribuinte:

A Instrução Normativa SRF nº 058, de 14/10/96, em seu artigo 4º, permitiu que a impugnação do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, fosse apresentada até a data

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

de vencimento da primeira quota ou da quota única, portanto, utilizando deste benefício, embora se trata de ITR/94, considero tempestivo o recurso apresentado em primeira instância.

Diante do exposto, a fim de garantir o amplo direito de defesa e o duplo grau de jurisdição, voto no sentido de ANULAR todo o processo a partir da decisão de Primeira Instância, inclusive, para que o juízo singular possa analisar o mérito do recurso interposto pelo contribuinte em Primeira Instância.”

O Voto Vencedor quanto à Preliminar (fls. 65/67) foi da lavra da D. Conselheira Dra. Maria Helena Cotta Cardozo.

Com o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande – MS, foi exarado, em 14 de fevereiro de 2003, o Acórdão DRJ/CGE Nº 01.898 (fls. 70/75), assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1994

Ementa: VALOR DA TERRA NUA – VTN

O lançamento que tenha sua origem em valores oriundos de pesquisa nacional de preços da terra, publicados em atos normativos nos termos da legislação, somente é passível de modificação se na contestação forem oferecidos elementos de convicção embasados em laudo técnico elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT.

CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE

Durante todo o curso do processo fiscal, onde o lançamento está em discussão, os atos praticados pela administração obedecerão aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, sendo-lhe defeso apreciar argüições de aspectos da constitucionalidade e/ou legalidade do lançamento.

Lançamento Procedente.”

Intimado do Acórdão proferido, com ciência em 11/04/03 (AR à fl. 79), o contribuinte, por procurador regularmente constituído (instrumento às fls. 124/125), protocolou, em 12/05/2003, tempestivamente, o recurso de fls. 80/122, acompanhado dos documentos de fls. 124/150. Em suas razões de defesa, expôs, especialmente, que:

- 1) Os fatos motivadores do procedimento fiscal não guardam vínculo com a realidade, eis que os valores discriminados nas notificações relativas ao ITR e à Contribuição Sindical do exercício de 1994 foram nitidamente alheios não só aos valores declarados pelo contribuinte, como também à própria base de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

cálculo de tais tributos delimitada pelo Código Tributário Nacional.

- 2) A Administração Pública, com base na IN SRF nº 16/95 e sem qualquer abrigo legal, efetuou valoração da base de cálculo do tributo, desatendendo o disposto no CTN (arts. 30 e 97, II, § 1º) e na própria CF (art. 150, I e 156, VI). Isto por que qualquer medida que importe elevação de tributo deve, necessariamente, ser implementada por instrumento próprio, qual seja, a lei.
- 3) Contudo, como primeira preliminar, o Recorrente argúi a nulidade da Notificação de lançamento por falta dos requisitos formais indispensáveis à sua validade. Isto porque dentre os princípios basilares constantes na norma constitucional, deve-se citar o da legalidade, onde o atuar da Administração Pública restringe-se ao que lhe permite a lei. Assim, o lançamento tributário deve efetivar-se segundo as formas ou requisitos previamente estabelecidos em lei, sob pena de ser nulo. (grifei)
- 4) Além dos requisitos estabelecidos pelo próprio Código Tributário Nacional (art. 142) para a constituição válida do crédito tributário, o art. 11 do Decreto nº 70.235/72 arrola os requisitos formais indispensáveis à validade da notificação de lançamento. Entre eles, no item IV, temos a obrigatoriedade de que nele conste "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". No mesmo sentido são as disposições contidas na IN SRF nº 54, de 13/06/1997, em seus artigos 5º e 6º.
- 5) A falta da forma apropriada ou de requisitos essenciais, estabelecidos em lei, torna inexistente o ato, eis que em Direito Público tais atos são essencialmente formais e devem se expressar de forma especial e pré-determinada.
- 6) Transcreve ensinamento de A. A. Contreiras de Carvalho sobre a matéria, *in* Processo Administrativa Tributário, edição de 1974 da Editora Resenha Tributária, São Paulo. Transcreve, também, Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e dos Conselhos de Contribuintes.
- 7) O reconhecimento da nulidade do ato administrativo deve, inclusive, ocorrer de ofício, à luz dos artigos 53 e 63, § 2º, da Lei nº 9.784/99. Transcreve, neste sentido, entendimento de Miguel

Guilherme

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

Reale, de Amílcar de Araújo Falcão, de Estêvão Horvath, de Lúcia Valle Figueiredo e de Alberto Xavier.

- 8) No mesmo rumo, transcreve vários Acórdãos dos Conselhos de Contribuintes.
- 9) Como **segunda preliminar**, a Recorrente argúi a nulidade do Acórdão recorrido por falta de apreciação dos argumentos de defesa, especificamente por não ter enfrentado a inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo, causando inegável cerceamento do direito de defesa. (grifei)
- 10) Considera que a Autoridade Administrativa deve respeitar a hierarquia das leis, cujo ápice é ocupado pela Constituição, e que ao Poder Público é atribuída competência para deixar de cumprir a lei por entende-la inconstitucional (CF/88, arts. 5º, II, 37 e 150, I) ou ilegal (CTN, art. 97), cabendo a quem se sentir prejudicado ir ao Judiciário.
- 11) Quanto ao assunto, transcreve o Acórdão nº 108-01.182 (14/06/94), da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.
- 12) Insiste em que a majoração do tributo em tela se deu através do Decreto nº 84.685/80 e IN SRF nº 16/95, sem ter lei que a sustente.
- 13) Destaca que se a Autoridade Administrativa tem o dever de pautar suas decisões nos estritos termos da lei, então o lançamento em questão deve ser anulado para que outro, com base na lei, especificamente no art. 30 do CTN, seja feito.
- 14) Quanto ao **mérito**, o primeiro argumento apresentado pela recorrente refere-se à "inobservância do princípio da legalidade estrita em matéria de tributação".
- 15) Isto porque o contribuinte apresentou, na forma da Lei, sua Declaração de Informações do ITR, a qual, segundo o art. 18 da Lei nº 8.847/94, deveria servir de base para o lançamento do imposto e da contribuição sindical incidentes sobre sua propriedade. Contudo, o lançamento efetuado ignorou totalmente as informações prestadas, atribuindo à propriedade valores muito superiores aos apresentados.

EMLA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

- 16) A IN SRF nº 16/95, ao aprovar, para o exercício de 1994, os Valores da Terra Nua mínimos para os diversos municípios do País, elevou-os muito além do indexador oficial (UFIR), superavaliando a base de cálculo do ITR e da Contribuição, sem lei que lhe desse abrigo.
- 17) Ou seja, afrontou-se o princípio da legalidade consagrado pela Constituição Federal e pelo CTN, porque a majoração de tributos, fora as exceções elencadas, só pode ocorrer por força de lei.
- 18) Com relação ao ITR, o art. 30 do CTN dispõe que a sua base de cálculo é o valor fundiário e a Lei nº 4.504/64, com base nos artigos 48 e 50, define ser o lançamento efetuado tendo-se por base os levantamentos cadastrais concretizados a partir das declarações dos proprietários, sendo o imposto determinado pela aplicação da alíquota sobre o valor da terra nua.
- 19) O Decreto 84.685, de 06/05/1980, regulamentando a Lei nº 6.746/79, estabeleceu que o valor da terra nua considerado para o cálculo do imposto será a diferença entre o valor venal do imóvel e o valor dos bens a ele incorporados, sendo tal valor corrigido anualmente por um coeficiente de atualização até então estabelecido pelo INCRA. Este Decreto atribuiu, ainda, àquele órgão, competência e poderes para fixar um valor mínimo e para impugnar ou rejeitar o valor da terra nua apurado pelo contribuinte.
- 20) Este maisinado Decreto é que embasou a edição das IN/SRF números 86/93 e 16/95. Contudo, tanto o Decreto quanto as Instruções Normativas, se aplicados para aferição da quantia devida a título de ITR, implicam majoração de imposto, inconstitucional e ilegal, por desobediência ao princípio da estrita legalidade em matéria tributária.
- 21) Praticamente, um aumento de alíquota pode ser dissimulado em modificação da base de cálculo, que foi o que ocorreu no caso em tela, pois a criação do VTNm causou a majoração do tributo, quando desprezado o valor fundiário real apresentado pelo contribuinte
- 22) Somente um acréscimo aos dados da base de cálculo determinada é que seria possível: aquele consistente na indicação de um índice que não altere as feições da mesma, ou seja, o índice representativo da correção monetária (CTN, art. 97, II, § 2º). Não

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

foi isso que ocorreu. Ao fixar os VTNm para 1994, o Executivo extrapolou seus poderes ao majorar seu próprio valor fixado para o ano anterior, em termos reais, em aproximadamente 30%.

- 23) Transcreve, sobre o assunto, entendimento de Célio de Freitas Batalha e de Ives Gandra da Silva Martins, bem como julgado do STF e Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e dos Conselhos de Contribuintes, entre outros destaques.
- 24) Conclui que a modificação da base de cálculo do tributo que implique em torná-lo mais oneroso equipara-se à majoração do próprio tributo, o que afronta o princípio da estrita legalidade tributária, sendo inconstitucional e ilegal.
- 25) Ainda quanto ao **mérito**, trata da revisão do lançamento a ser feito pela autoridade administrativa, com base em laudo técnico. (grifei)
- 26) Argumenta que, frente à ilegitimidade do lançamento por absoluta falta de amparo legal, há expressa previsão no sentido de a Administração Pública rever de ofício o lançamento, posto que sua atividade é vinculada à lei
- 27) Saliencia, ademais, que a norma legal contida no § 4º, do art. 3º, da Lei nº 8.847/94 pode ser cumprida tanto pelo contribuinte, quanto pela autoridade administrativa impugnada. Transcreve, nesse sentido, pronunciamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como o art. 29 do Decreto nº 70.235/72.
- 28) Destaca, contudo, que para melhor instruir o pleito administrativo ora recorrido, junta a seu recurso Laudo de Avaliação das Terras objeto deste litígio, acrescentando que a juntada de documentos comprobatórios é admitida a qualquer tempo, como entendem a doutrina e a jurisprudência.
- 29) Finaliza requerendo: (a) que seja decretada a nulidade da Notificação de Lançamento por ausência dos requisitos essenciais a sua validade; (b) que seja decretada a nulidade do Acórdão recorrido por cerceamento de direito de defesa; (c) quanto ao mérito, que seja dado total provimento ao recurso interposto.

Enlla

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

A empresa já tinha efetuado o depósito recursal legal, quando da interposição de seu primeiro recurso (fl. 34).

O processo foi distribuído a esta Conselheira em 10/06/03, numerado até a folha 152 (última), sendo que referida distribuição consta em seu verso.

É o relatório.

Emli Chaves

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

VOTO VENCEDOR

Antes de adentrar ao mérito da questão que me é proposta a decidir, entendo necessária a abordagem de um tema, em sede de preliminar, concernente à legalidade do lançamento tributário que aqui se discute.

Com efeito. Pelo que se observa da respectiva Notificação de Lançamento, trata-se de documento emitido por processo eletrônico, não constando da mesma a indicação do cargo ou função e a matrícula do funcionário que a emitiu ou determinou a sua emissão. Tal fato vulnera o inciso IV, do artigo 11, do Decreto 70.235/72, que determina a obrigatoriedade da indicação dos referidos dados.

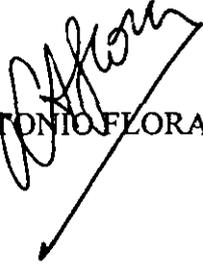
Assim, não estando em termos legais a Notificação de Lançamento objeto do presente litígio, por evidente vício formal, torna-se impraticável o prosseguimento da ação fiscal.

Deve ser aqui ressaltado que tal entendimento já se encontra ratificado pela egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdãos CSRF 03.150, 03.151, 03.153, 03.154, 03.156, 03.158, 03.172, 03.176, 03.182, dentre outros).

Cumprе esclarecer que mesmo que a fiscalização em caso de procedência parcial da impugnação tivesse emitido nova Notificação de Lançamento, com novo prazo para pagamento, todavia, com a identificação do servidor competente, o processo deveria ser declarado nulo, uma vez que a notificação inicial, sendo nula não pode produzir qualquer efeito futuro.

Ante o exposto, voto no sentido de declarar nulo o lançamento apócrifo e conseqüentemente todos os atos posteriormente praticados.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2003


LUIS ANTONIO FLORA - Relator Designado

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

VOTO VENCIDO

O recurso de que se trata apresenta os requisitos para sua admissibilidade, merecendo, assim, ser conhecido.

Em seu apelo, a Recorrente traz à colação duas preliminares e duas razões de mérito.

Como primeira preliminar, a Interessada argúi a nulidade da Notificação de Lançamento, pela falta de identificação da autoridade responsável por sua emissão.

Quanto a esta preliminar, várias considerações devem ser feitas. Senão vejamos.

São vários os dispositivos presentes na legislação tributária com referência à constituição do crédito tributário e muitas vezes a extensão a ser dada à sua interpretação pontual pode trazer questionamentos por parte do aplicador do direito.

Assim, em decorrência do princípio da legalidade dos tributos, a norma geral tributária (o próprio tributo), representa uma “moldura” que servirá de abrigo à norma individual do lançamento, determinando seu conteúdo.

Em outras palavras, o lançamento extrai o seu fundamento de validade do próprio tributo, constituindo a relação jurídica de exigibilidade.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 142, define o lançamento com a seguinte redação, *in verbis*:

“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 obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

Por este dispositivo, claro está que o lançamento tem sua eficácia declaratória de “débito” e constitutiva de “obrigação”, sendo composto de um ato ou série de atos de administração, como atividade vinculada e obrigatória, objetivando a constatação e a valorização quantitativa e qualitativa das situações que a lei elege como pressupostos de incidência tributária e, em consequência, criando a obrigação tributária em sentido formal.

O lançamento é, portanto, norma jurídica exteriorizada pelo ato ou série de atos administrativos que transforma uma simples relação de débito e crédito, que começa a formar-se com a ocorrência do fato imponible (mas ainda não exigível) numa relação obrigacional plena (exigível), sendo, assim, um ato jurídico ao mesmo tempo modificativo e constitutivo.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, ao dispor sobre o processo administrativo fiscal, em seu art. 9º estabeleceu que, *in verbis*:

“Art. 9º. A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados 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.”

Nos termos do dispositivo supracitado, verifica-se que duas são as formas de formalização da exigência fiscal, quais sejam, por meio de auto de infração ou de notificação de lançamento.

Conforme estabelecido no artigo 10 do referido Decreto, “o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta” e é obrigatório que o mesmo contenha: “I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III- a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias e: VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Tais exigências, na hipótese, buscam exatamente identificar o fato gerador da obrigação tributária, o pólo passivo obrigado a cumpri-la, o *quantum* exigido, se houve ou não infração à legislação tributária e qual a penalidade cabível em caso positivo. É evidente, portanto, que como a formalização da exigência é feita por servidor, fundamental é a identificação do mesmo, pois o obrigado deve ter a certeza de que aquele que o obriga é competente para tal, uma vez que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória.

EMMA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

O artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, por sua vez, trata da hipótese de “notificação de lançamento” e determina que, *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 e 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.”

As determinações transcritas também são plenamente justificadas, pois objetivam (como acontece em relação ao “auto de infração”) identificar o obrigado (qualitativamente) e a respectiva obrigação (quantitativamente), tratando-se, na hipótese, de lançamento por declaração ou misto, com a utilização de dados fornecidos pelo próprio contribuinte, mas que podem ser impugnados pela autoridade administrativa competente, com fundamento na legislação de regência, como, por exemplo, quando o Valor da Terra Nua Declarado for inferior ao Valor da Terra Nua mínimo estabelecido legalmente. Objetivam, ainda, caso cabível, indicar a disposição legal infringida, possibilitando o direito ao contraditório e à ampla defesa, direitos constitucionalmente protegidos.

Por fim, consta do item IV do artigo 11 do Decreto 70.235/72, a exigência de “assinatura do chefe do órgão expedidor e ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”. Esta exigência também se respalda na fundamental importância de se saber quem é a pessoa que está obrigando para que se verifique se a mesma tem a competência pertinente.

Contudo, na matéria em discussão, trata-se de “Notificação de Imposto Territorial Rural”, notificação esta que escapava, até 31/12/96, por suas próprias características, do conceito (digamos) regular e comum de “notificação”.

Isto porque, contrapondo-se às determinações contidas no artigo 9º do Decreto considerado, até aquela data ela não se referia a um único imposto,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

abrigando outras contribuições sindicais destinadas a entidades patronais e profissionais relacionadas com a atividade agropecuária. Estas contribuições, por sua vez, embora não mais arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal, objetivavam (e continuam objetivando) o apoio à manutenção e geração de empregos e melhoria da remuneração dos trabalhadores e o aprendizado, treinamento e reciclagem do trabalhador rural.

Além de contrariar a determinação do citado artigo 9º, a Notificação em questão também contraria o disposto no artigo 142 do CTN, pois o fato gerador do ITR não se confunde com aqueles que se referem às contribuições.

Para fortalecer ainda mais as argumentações até aqui colocadas, saliento que, nos termos do disposto no artigo 16 do CTN, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”, ou seja, como espécie tributária, é uma exação desvinculada de qualquer atuação estatal, decorrente da ação do *jus imperii* do Estado.

As contribuições sociais do artigo 149 da Constituição Federal, por sua vez, são exações fiscais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, submetidas à disciplina do artigo 146, III, da Carta Magna (normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e suas espécies). Hoje, não pode mais haver dúvida quanto à sua natureza tributária, em decorrência de sua submissão ao regime tributário, mas, paralelamente, embora sejam, assim como os impostos, compulsórias, deles se distinguem na essência.

Todas estas razões provam que a Notificação de Lançamento “dita” do ITR era, até 31/12/1996, muito mais abrangente, abrigando espécies de tributos diferenciadas, com ou sem destinações específicas.

Portanto, não há como submeter este tipo de “Notificação” às mesmas exigências que são impostas às Notificações de Lançamento de impostos.

Ademais, as Notificações de ITR possuem características extrínsecas que asseguram a origem de sua emissão. Elas são emitidas por processamento eletrônico e nelas está claramente identificado o órgão que as emitiu.

Portanto, o fato de nelas não constar a indicação do responsável pela emissão, seu cargo ou função e o número de matrícula em nada prejudica o contraditório e a ampla defesa do contribuinte, tanto assim que todos os processos de ITR cumprem o andamento estabelecido pelo Processo Administrativo Fiscal – PAF (Decreto 70.235/72) e chegam a esta segunda instância de julgamento administrativo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.667
ACÓRDÃO Nº : 302-35.809

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade da notificação de lançamento.

Vencida nesta Preliminar, perde o objeto a análise da Segunda Preliminar e das razões de mérito.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2003



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO Conselheira



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

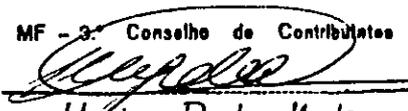
Recurso n.º : 121.667
Processo n.º: 11080.007730/95-68

TERMO DE INTIMAÇÃO

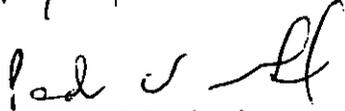
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.809.

Brasília- DF, 05/11/03

MF - 3.º Conselho de Contribuintes


Henrique Prado Megda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

15/03/04

Pedro Valter Leal
Procurador da Fazenda Nacional
OAB/CE 5688