

RD/303.121.773



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13856.000431/96-63
SESSÃO DE : 06 de junho de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818
RECURSO Nº : 121.773
RECORRENTE : PAULO AFONSO CLAUDINO PEDROSO
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 2001

09 DEZ 2002

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

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818
RECORRENTE : PAULO AFONSO CLAUDINO PEDROSO
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATOR(A) : CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS
RELATOR DESIG. : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre a exigência de crédito tributário formalizado mediante Notificação de Lançamento do ITR/95, fls. 03, emitida no dia 19/07/96, referente ao seguinte crédito tributário: R\$ 3.577,31 (três mil, quinhentos e setenta e sete reais e trinta e um centavos) de ITR, R\$ 30,96 (trinta reais e noventa e seis centavos) de Contribuição Sindical do Trabalhador e R\$ 1.817,65 (hum mil, oitocentos e dezessete reais e sessenta e cinco centavos), de Contribuição Sindical do Empregador, totalizando R\$ 5.425,92 (cinco mil, quatrocentos e vinte e cinco reais e noventa e dois centavos), incidente sobre o imóvel rural cadastrado na SRF sob o n.º 0300034.6, com área de 1.130,4ha, denominado Fazenda São Benedito, localizado no município de São Francisco de Sales/MG.

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

Na impugnação de fls. 01/02, interposta tempestivamente, o recorrente discorda do Valor da Terra Nua que serviu de base de cálculo para determinação do valor do ITR e das Contribuições lançados para o exercício de 1995, sob os motivos e fundamentos seguintes:

1 – Para efeito de cobrança do Imposto Territorial Rural – exercício 1995 – a Secretaria da Receita Federal promoveu o lançamento e utilização da base de cálculo do imposto o valor da Terra Nua Mínimo – VTNm – por hectare fixado pela IN/42 de 19.07.96, equivalente a R\$ 1.772,00, para o município de São Francisco de Sales-MG;

2 – Quando o lançamento a S.R.F. desconsiderou o valor da terra nua – VTN – declarado pelo proprietário e aplicou, tão simplesmente, o resultado da multiplicação do VTNm pela de cálculo;

3 – Por sua vez, o valor da terra nua mínimo – VTNm – fixado também não representa a justiça fiscal, por implicar numa super avaliação do valor da terra nua, sendo tal valor muito superior ao valor venal do imóvel.



RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

OS FUNDAMENTOS:

4) Com base no que assegura o art. 148 do Código Tributário Nacional, apresentamos avaliação e informações técnicas fornecidas pela EMATER-MG, e pela Prefeitura municipal do referido município, onde juntamos em anexo, onde informa que, para o período da ocorrência do fato gerador, o valor da terra nua para o município de São Francisco de Sales-MG, é de R\$ 552,33 (conforme demonstra documento anexo);

5) Ademais, os valores estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal (IN/42 de 19.07.96) decorrem de uma apuração do valor venal das terras, sem a exclusão dos bens incorporados (entre eles os custos e investimentos agregados) como determina o art. 3º, parágrafo 1º, da Lei 8.847/94;

6) Assim, ainda que desconsiderando o valor da terra nua apurado conforme declaração emitida pelo contribuinte para efeito de lançamento, o valor da terra nua não poderia ser superior ao valor apurado e demonstrado em avaliação dos preços ou valores de terra nua pela EMATER-MG e referidos municípios;

7) Consequentemente, sendo a EMATER-MG empresa pública de reconhecida capacitação técnica e profissional para emissão de laudo e juntamento a Prefeitura do município com seu responsável técnico e informações de laudo e informações agrárias e agrícolas, e estando devidamente habilitada junto a todas as instituições e órgãos nacionais para a prestação de informações rurais, inclusive para a IBGE, FGV, EMBRAPA, SRF, PODER JUDICIÁRIO e outros tantos; as informações prestadas para efeito de apuração do real valor da terra nua, gozam de fé pública e maior fidedignidade para efeito do lançamento do ITR;

8) Ante os motivos e fundamentos acima, vem requerer a revisão do lançamento do ITR – exercício 1995 – aplicando-se para efeito da apuração da base de cálculo, o valor da terra nua em R\$ 552,33 por hectares, conforme apuração e conclusão das informações técnicas apresentadas pela empresa de extensão rural;

9) Em sendo tempestiva a presente impugnação, requer seja julgada procedente, e por conseguinte, emitida nova guia de recolhimento, fixando-se novo prazo para o pagamento;

10) A contribuição CONTAG creio ser indevido, já que esta propriedade mantém empregado registrado e é devidamente recolhida a contribuição ao Sindicato dos Trabalhadores Rurais;

11) Creio também ser indevida a contribuição CNA, já que a Constituição fala em liberdade em seu cap. II, art. 8, parágrafo “V” que diz:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

ITR/95 ["NINGUÉM SERÁ OBRIGADO A FILIAR-SE OU A MANTER-SE FILIADO A SINDICATOS";

12) De toda venda na propriedade e de toda a previdência que se paga do empregado registrado já é recolhido percentual ao SENAR, o que seria então bitribuições, portanto, indevida;

13) Pelo exposto rogo-lhe que reavalie o valor deste tributo como forma de amenizar o já pesado fardo que o setor agrícola carrega pelo sucesso do plano real.

Com sua impugnação fez acompanhar a Notificação de Lançamento do ITR/95 (fls. 03), cópia de carta da EMATER-MG, dirigida ao Sindicato Rural de São Francisco Sales, mencionando o valor da terra nua para este município e cópia de carta da EMATER-MG, dirigida ao Sindicato Rural de Iturama, informando o valor da terra nua para este município.

Em 16/05/97, os Autos foram encaminhados à DRJ-Ribeirão Preto/SP para fins de apreciação e prosseguimento.

Para que fosse admitida a revisão do VTN pretendida pelo contribuinte, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, decidiu pela sua intimação para que este apresentasse laudo técnico de avaliação de sua propriedade, cujo ITR está sendo contestado, informando o Valor da Terra Nua, em 31/12/94, elaborado por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART registrada no CREA e, ainda, cópia da DITR e o Aviso de Recepção (AR) da Notificação.

Recebida a Intimação (28/07/97), em 22/08/97, o contribuinte apresenta os documentos de fls. 22/29 – Laudo Técnico de Avaliação de Imóvel Rural, ART n.º 1813189, cópias da Notificações de Lançamento referentes aos exercícios de 1995 e 1996, cópia de carta da EMATER/MG dirigida ao Sindicato Rural do Município de São Francisco de Sales e uma nova impugnação, fls. 18/21, de seguinte teor, em síntese:

.....
.....

5 – DO MÉRITO

Não procede a tributação incidente sobre o valor de R\$ 1.788.656,80 atribuído à Terra Nua (VTN), visto que 0 mesmo é irreal e destituído de amparo legal, conforme se demonstrará e provará.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

5.1 – No que diz respeito ao valor da terra nua (VTN) além do disposto no art. 3º e seus parágrafos da lei n.º 8.847/94 – a Secretaria da Receita Federal baixou os seguintes atos normativos:

- a) Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT/N.º 02, de 02/02/1996, que aprova instruções para determinação do valor da terra nua (VTN), através de LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO e AVALIAÇÃO efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais ou Municipais, bem como pela EMATER;
- b) Instrução Normativa n.º 42, de 19/07/96 (DOU DE 22/07/96) que atribui o VTNm por hectare – entre outros – ao Município de São Francisco Sales (MG), em 31/12/94: R\$ 1.160,84 por hectare, para o exercício de 1995, período base de 1994; e
- c) Instrução Normativa n.º 58, de 14/10/96 (DOU de 18/10/96) – SRF – que atribui o VTNm por hectare – entre outros – Município de São Francisco Sales (MG), em 31/12/95: R\$ 724,17 por hectare, para o exercício de 1996, período-base 1995.

6 – Como se Vê, através das letras “b” e “c” apontadas subitem 5.1 a própria Secretaria da Receita Federal, reconheceu que no período abrangente entre 31/12/94 a 31/12/95, o Valor da Terra Nua (VTN) no município de São Francisco de Sales (MG), sofreu uma desvalorização de 54,23%;

7 – O impugnante, por sua vez, no intuito de ver devidamente comprovado o VTN em 31/12/94, faz juntar à presente um LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO referido imóvel, elaborado pela empresa Planejamento Agropecuários Ltda. – PLANAP, sediada na cidade de Frutal/MG. (Doc. 02).

7.1 – O referido Laudo demonstra com detalhe e clareza os métodos avaliatórios indispensáveis à determinação e apuração do Valor da Terra Nua relativo ao imóvel rural objeto da presente impugnação.

7.2 – VALOR DA TERRA NUA (VTN) – O citado LAUDO em seus itens VI e VII apurou o VTN nos períodos abrangentes de 31/12/1994 a 31/12/1997, conforme se demonstra abaixo:

| PERÍODO | VALOR | VALOR EM UFIR |
|------------|------------|---------------------|
| 31/07/1997 | 826.780,00 | 907.751,42 |
| 31/12/1996 | 803.087,68 | 907.751,42 x 0,8847 |
| 31/12/1995 | 721.843,92 | 907.751,42 X 0,7952 |
| 31/12/1994 | 600.749,88 | 907.751,42 X 0,6618 |

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

7.3 – VTN em 31/12/1994 – Exercício de 1995 – Como se vê, para o exercício de 1995, período- base de 1994, apurado pelo LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO em anexo, acusa o VTN de R\$ 600.749,88;

8 – Por outro lado, nota-se também, que o VTN atribuído na Notificação de Lançamento ora impugnada (doc. 1), não condiz com a realidade, eis que, uma vez estabelecido o confronto entre a Notificação de Lançamento do ITR – 1995 e do ITR – 1996, observa-se que a própria Secretaria da Receita Federal reconheceu, no caso, uma DESVALORIZAÇÃO DE 54,23%, assim demonstrado (docs. 1 e 3).

- a) VTN Trib. Not. ITR – 1995 R\$ 1.788.656,80
- b) VTN Trib. Not. ITR – 1996 R\$ 818.603,21
- c) Diferença (54,23%) R\$ 970.053,60

9 – Aliás, tanto o universo dos proprietários rurais como todos aqueles que acompanham a economia do País, têm consciência segura da DESVALORIZAÇÃO acentuada e galopante dos imóveis agrícolas em todas as regiões do Brasil, após a implantação da nova moeda (Plano Real), cujos preços – p/ alqueire – chegaram a cair em mais de 60% no período de 1994 a 1996;

10 – Para melhor elucidar a questão do Valor da Terra Nua (VTN), o impugnante, em reforço aos argumentos e provas ora oferecidos, expõe mais:

VTN Declarado pelo impugnante, conforme
Notif. de Lançamento – ITR (Doc. 01)R\$ 595.227,61;

VTN Apurado no laudo técnico de avaliação
(Item VII) em 31/12/1994 (Doc. 02) R\$ 600.749,88;

c) VTN Tributado pela SRF, conforme Notif. de
Lançamento – ITR – 1996 (Doc. 03) R\$ 818.603,21;

d) VTN Tributado pela SRF, conforme Notif. de
Lançamento – ITR – 1995 (Doc. 01) R\$ 1.788.656,80;

10.1 – Como se vê, os valores acima alinhados nas letras “a”, “b”, e “c”, são bem inferiores àquele da letra “d”, objeto de impugnação;

11 – Ainda que mantida a recusa do VTN Declarado de R\$ 595.227,61 – ITR – 1995 (Doc. 01), deve, pelo menos, prevalecer o Valor da Terra Nua (VTN) de R\$ 600.749,88, apurado no ITEM VII do LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO (Doc. 2);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

12 – Ressalte-se, por oportuno, que as Tabelas de Valores da Terra Nua Mínimos (VTNm) por hectare, aprovadas pelas Instruções Normativas – SRF – mencionadas nas letras “b” e “c” do subitem 5.1, não encontram suporte de provas ou meio legal indispensável ao seu fiel cumprimento, eis que, em nenhum momento, ficou comprovada a obediência de critérios estabelecidos no parágrafo 2º do artigo 3º da Lei n.º 8.847, de 28/01/1994, que diz:

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

13 – Portanto, com referência ao VTN, o impugnante – além dos argumentos desenvolvidos – oferece o presente LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO (Doc. 2), nos precisos termos da Lei 8.847/94, especialmente no que diz respeito o seu parágrafo 4º, artigo 3º;

14 – CONTRIBUIÇÃO SINDICAL EMPREGADOR – Consoante se vê na Notificação de Lançamento – ITR – 1995 (Doc. 01), também não procede a exigência da Contribuição Sindical Empregador da quantia de R\$ 1.817,65, visto que sua incidência reúne as condições VTN e da quantidade de empregados no imóvel;

15 – RELATÓRIO DA EMATER-MG – Encontra-se anexado junto com este Laudo de Avaliação, um relatório da EMATER-MG, acrescentando informações adicionais da região de São Francisco de Sales (MG), para esclarecer o Valor da Terra Nua deste imóvel.

Assim, Ilustre autoridade julgadora de Primeira Instância, por tudo que ficou exposto e comprovado, o impugnante espera seja tornado insubsistente a Notificação de Lançamento ITR – 1995, e expedida uma nova Notificação com base no VTN Declarado de R\$ 595.227,61 e/ou com base no VTN de R\$ 600.749,88, apurado no LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO (Doc. 02) em anexo, como medida de inteira.

JUSTIÇA!

Por atender aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, a autoridade julgadora de Primeira Instância, exarou, fls. 33/41, a Decisão n.º 244/99, assim ementada:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

Assunto: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL
RURAL - ITR

EXERCÍCIO: 1995.

Ementa: PRELIMINAR. INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a
inconstitucionalidade das leis.

CONTRIBUIÇÕES SINDICAIS. COMPULSORIEDADE.

A contribuição confederativa, instituída por assembléia geral,
distingue-se da contribuição sindical, instituída por lei, com caráter
tributário.

VALOR DA TERRA NUA MÍNIMO (VTNm).

O VTN declarado pelo contribuinte será rejeitado pela Secretaria da
Receita Federal quando inferior ao VTNm/há fixado para o
município de localização do imóvel rural.

VTNm. REVISÃO.

A autoridade julgadora poderá rever o VTNm, `vista de perícia ou
laudo técnico elaborado por profissional habilitado ou entidade
especializada, obedecidos os requisitos da ABNT e com ART
registrada no CREA.

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE.

O Laudo Técnico de Avaliação em desacordo com os dispositivos
legais é elemento de prova insuficiente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Em 18/10/99, o contribuinte foi intimado da decisão *a quo*,
conforme consta às fls. 46. Inconformado, em 16/11/99, apresentou o Recurso
Voluntário de fls. 49/51, de seguinte teor, em síntese, acompanhado de cópia da ART,
fls. 52, Laudo Técnico, fls. 53/59, cópia de Declaração da EMATER-MG (fls. 60),
cópia de Declaração da Prefeitura Municipal de São Francisco Sales (fls. 61), cópia da
Lei Municipal n.º 113/94 (fls. 62/63), do Município de São Francisco Sales/MG,
fixando o valor da terra para efeito de cobrança do ITBI e cópia do comprovante do
depósito recursal:

1 - Para efeito de cobrança do Imposto Territorial Rural – Exercício
1995 – A Secretaria da Receita Federal promoveu lançamento e utilização da base de
cálculo do imposto o valor da terra nua mínimo – VTNm – por hectare fixado pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

instrução normativa IN/42 de 19-07-96 equivalente a R\$ 1.491,19 para o município de Iturama/MG, e região;

2 - Em suas decisões no processo n.º 13856.000431/96-63, alegam que não apresentamos Laudo Técnico de Avaliação nos termos da NBR 8.799 de fevereiro de 1995 da ABNT, acompanhado da respectiva ART, estamos pois anexando xerox autenticados Laudo Técnico Agrônômico com a respectiva ART, para que sejamos atendidos em nosso recurso;

3 - Também referente a Decisão 1.349 da Secretaria da Receita Federal, diz ela que cumprindo as exigências legais contidas na Lei 8.847/94, art. 3º - parágrafo 2º que assim dispõe:

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

4 - Daí a nossa discordância do valor atribuído da Terra Nua de nossa propriedade denominada Fazenda São Benedito, que salta do valor de R\$ 595.227,61 para R\$ 1.788.656,80, ficando em total distonancia com a Instrução Normativa S.R.F. N.º 43 de 07 de maio de 1997 no seu artigo 18 que diz:

“O Valor da Terra Nua é o valor do imóvel excluídos os valores relativos a:

- I Construções, instalações e benfeitorias;
- II Culturas permanentes e temporárias;
- III Pastagens cultivadas e melhoradas;
- IV Florestas plantadas.”

Isto tudo não foi considerado para a tributação da Terra Nua, sendo que fica caracterizado quanto maior for o valor da Terra Nua maior será do interesse dos Estados e dos Municípios para a arrecadação dos seus tributos, sem contar com a Confederação Nacional da Agricultura na Contribuição Sindical do Empregador, que muitas vezes arrecada mais que a Secretaria da Receita Federal, V.Exa. pode notar que de um valor para outro da Terra Nua baseado na Lei 8.847/1994 ocorreu um aumento de quase 300%;

5 - A minha propriedade é altamente produtiva pois no grau de utilização da Notificação de Lançamento de 1995 na qual estou contestando, a utilização é de 100%, não foi considerado também e excluído da tributação a área de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

interesse ambiental e preservação permanente de 25,21 alqueires ou 121,0 hectares, e para maior elucidação da produtividade de minha propriedade mantenho nela 1.400 a 1.600 bovinos;

6 - Outrossim, louvamos a perspicácia e inteligência dos componentes da Receita Federal, que percebendo o problema que foi criado referente ao ITR, elaboraram o programa para informação e apuração de ITR pelo próprio proprietário;

7 - Em anexo depósito a disposição da Secretaria da Receita Federal de 30% do valor corrigido do ITR, junto a Caixa Econômica Federal;

8 - Pelo exposto rogo-lhe que reavaliem o valor desse tributo como forma de amenizar o já pesado fardo que o setor agrícola carrega pelo sucesso do Plano Real.

Os presentes autos foram, então, encaminhados ao Segundo Conselho de Contribuintes e, em sucessivo, a este E. Conselho para a apreciação do Recurso em tela.

É o relatório.



RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

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 : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

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 imponible (fato ocorrido no mundo fenomênico) e constitutivo de uma relação jurídica tributária, entre o sujeito ativo, representado pelo agente prolator do ato, e o sujeito passivo a quem fica acometido de um dever jurídico, cujo objeto é o pagamento de uma obrigação pecuniária.

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

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

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

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

...

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

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 : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

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

- I - a qualificação do notificado;
- II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - a disposição legal infringida, se for o caso;
- IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

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

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

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

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

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

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

Para Paulo de Barros Carvalho, "a vinculação do ato administrativo, que, no fundo, é a vinculação do procedimento aos termos estritos da lei, assume as proporções de um limite objetivo a que deverá estar atrelado o agente da administração, mas que realiza, mediatamente, o valor da segurança jurídica"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

(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 (juiz, 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 juiz 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 juiz 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 : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

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

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

- os lançamentos que contiverem vício de forma – incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 5º, da IN/SRF nº 94, de 1997 – devem ser declarados nulos de ofício pela autoridade competente;(sublinhei)

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

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

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

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

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

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

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" (Destaques 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 : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

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

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

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

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001


NILTON LUIZ BARTOLI – Relator Designado

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

VOTO VENCIDO

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

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

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

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

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

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

- I - A qualificação do notificado;
- II - O valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - A disposição legal infringida, se for o caso;
- IV - A assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

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

Fica claro que a preocupação do legislador foi assegurar que a notificação contivesse os elementos mínimos necessários à ciência do notificado e ao preparo de sua defesa, daí porque a exigência, entre outras, de se indicar na

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

Notificação de Lançamento o cargo ou função e o número de matrícula da autoridade administrativa competente para efetuar o lançamento.

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

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

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

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

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

As mais das vezes, o notificado sabe o que está ocorrendo, pois a 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 : 121.773
ACÓRDÃO Nº : 303-29.818

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

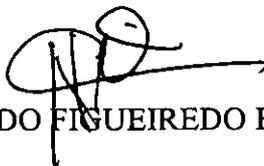
Posto isto, entendemos que a ausência da função ou cargo e do número de matrícula da autoridade expedidora da notificação, não motiva a anulação desta.

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

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

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001



CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS - Conselheiro

