



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n° 13874.000035/96-18
Recurso n° 303-127.565 Especial do Procurador
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão n° 03-05.657
Sessão de 26 de fevereiro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMERCIAL AGROPECUÁRIA ATERRADINHO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1995

ITR/94. INCONSTITUCIONALIDADE.

Declarada, pela Corte Maior, a inconstitucionalidade da utilização das alíquotas constantes do Decreto-lei 399/93 para a cobrança do ITR no exercício de 1994, não resta outra alternativa a este Colegiado que não seja considerar improcedente lançamento que as utilizou (parágrafo único do art. 4º do Decreto nº. 2.346/97).

ITR - EXERCÍCIO 1995 - FALTA DE IDENTIFICAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL NA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE.

É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu.

Declarada insubsistência do ITR/94.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DECLARAR a insubsistência do ITR/94, e NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
Presidente


SUSY GOMES HOFFMANN
Relatora

FORMALIZADO EM: 27 ABR 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Otacilio Dantas Cartaxo, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Nilton Luiz Bartoli (Substituto convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Ausente momentaneamente a Conselheira Judith do Amaral Marcondes.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face da decisão da 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que anulou o processo *ab initio*.

O contribuinte apresentou impugnação e documentos (fls. 01/370) em virtude do lançamento do Imposto Territorial Rural e Contribuições Sindicais (CNA e SENAR), relativo aos exercícios de 1994 e 1995, sobre o imóvel denominado "Fazenda Aterrado", localizado no Município de Angatuba – SP, com área total de 2.834,1 hectares, cadastrado na SRF sob nº. 2391673-7.

Inicialmente, cumpre esclarecer que foi realizada autuação incorreta em um só processo das impugnações relativas aos exercícios de 1994 e 1995.

EXERCÍCIO DE 1994

O contribuinte apresentou impugnação (fls.24/32) alegando em síntese que:

a) impetrou Mandado de Segurança, distribuído a 1ª Vara da Justiça Federal de Sorocaba, Processo nº. 95.0902489-9, visando declarar nulo o lançamento do ITR relativo ao exercício de 1994;

b) foi constatado erro material nos valores atribuídos ao imóvel, suas acessões, benfeitorias, plantações e ao capital social e omissão das áreas imprecisas, de preservação permanente e reflorestamento com essências nativas, com reflexos nas áreas de pastagens formadas;

c) houve omissões, não intencionais, das áreas imprecisas, de preservação permanente e reflorestada com essências nativas, com reflexos na área de pastagem formada;

d) quanto à parcela do capital, relata as diversas alterações em virtude das trocas de moedas e finda demonstrando que o valor correto é de R\$ 84.289,03 UFIR, valor este que influencia na contribuição sindical à Confederação Nacional da Agricultura – CNA;

e) com relação ao Valor da Terra Nua, apresenta laudo técnico.

EXERCÍCIO DE 1995

O contribuinte apresentou impugnação (fls.03/09)



a) os valores lançados em relação ao exercício de 1995 foram efetuados com base em declarações equivocadas sobre o capital social, a distribuição da área do imóvel, a área de pastagem formada e o valor da terra nua em relação ao exercício de 1994;

b) as declarações eivadas de erros de fato ensejam a revisão do lançamento, até mesmo de ofício pela autoridade administrativa;

c) a Instrução Normativa nº. 59/95, publicada em 20 de dezembro, atribui ao Município de Angatuba o valor mínimo de R\$ 2.095,65 para o hectare de terra nua.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande proferiu acórdão (fls.397/404) julgando o lançamento procedente em parte.

Com relação ao exercício de 1994, o contribuinte apresentou Parecer Técnico (fls.42/62) atribuindo ao imóvel o VTN de 4.582.374,84 UFIR, correspondente a 1.616,87 UFIR por hectare, que, por ser acolhido, passa a ser o novo VTN por hectare do imóvel. O capital social, por sua vez, teve seu valor atribuído na impugnação confirmado pela cópia das folhas do Livro Razão, considerando as atualizações monetárias, motivo pelo qual foi acolhido.

A respeito da área de Preservação Permanente, conforme a Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº. 07, os documentos probatórios para comprovar a respectiva área são: laudo técnico e cópia autenticada da matrícula do imóvel. Ocorre que, o contribuinte não juntou documento para comprovar tal área.

Com relação ao exercício de 1995, alega o Relator que a DITR retificadora foi protocolada em 06/11/1995, antes, portanto, de ter sido efetuado o lançamento, motivo pelo qual deve ser acolhida.

Cumprе esclarecer ainda, que o laudo apresentado (fls.155/175) atribuiu ao imóvel o VTN de 4.607.187,19 UFIR correspondente a R\$ 1.100,06 por hectare, o qual, por ser acolhido, passa a ser o novo VTN por hectare do imóvel.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls.416/422) sustentando a inviabilidade do ITR ser regido pela Lei nº. 8.847/94 e da cobrança dos encargos moratórios.

Conforme já alegado pelo contribuinte, foi impetrado Mandado de Segurança (96.03.14223-9). O acórdão deu provimento à apelação para conceder a segurança nos seguintes termos:

“É imprescindível, portanto, que a majoração do tributo, no caso em questão, por aumento de alíquotas, seja de conhecimento de todos já no exercício financeiro anterior àquele em que se pretende cobrá-lo. É indiscutível, por sua vez, que o conhecimento público das novas tabelas de alíquotas do ITR somente se deu no dia 07/01/94, através da publicação da retificação da Medida Provisória nº. 399/93, com intuito de suprir a omissão contida em seu texto original.

Dessa forma, deve-se levar em consideração, para fim de verificação do atendimento ao princípio da anterioridade tributária a data de 07/01/94, em que foi publicada a Medida Provisória nº. 399 com o mesmo texto Lei nº. 9.847/94, à qual foi convertida, ou seja, já contendo as modificações de alíquotas do tributo em questão.



Assim, considerando que o instrumento legal modificador de alíquota só foi publicado no ano de 1994, conforme acima demonstrado, a cobrança do ITR com base nas alíquotas constantes na Lei nº. 8.847/94, é vedada, nos termos do artigo 150, III, b, da Magna Carta, para aquele mesmo ano.

Ante o exposto, por meu voto, dá-se provimento à apelação para conceder a segurança, nos termos em que pleiteada”.

A 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes proferiu acórdão (fls.463/470) anulando o processo *ab initio*, pois uma vez verificada a ausência de identificação do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, bem como a indicação de seu cargo e número de matrícula, deve-se declarar a nulidade do lançamento por vício formal, consoante disposto no artigo 11, inciso IV do Decreto nº. 70.235/72.

A União Federal apresentou recurso especial (fls.473/479) sustentando que o auto de infração ou a notificação de lançamento que trata de mais de um imposto, contribuição ou penalidade não é instrumento hábil para exigência do crédito tributário (CTN e Processo Administrativo Fiscal assim o estabelecem) e, portanto, não se sujeita às regras traçadas pela legislação de regência.

Em síntese é o relatório.

Voto

Conheço do Recurso por preencher os requisitos legais.

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Cuida-se de impugnação e documentos (fls. 01/370) em virtude do lançamento do Imposto Territorial Rural e Contribuições Sindicais (CNA e SENAR), relativo aos exercícios de 1994 e 1995, sobre o imóvel denominado “Fazenda Aterrado”, localizado no Município de Angatuba – SP, com área total de 2.834,1 hectares, cadastrado na SRF sob nº. 2391673-7.

EXERCÍCIO 1994

A impugnação tem por objetivo declarar a inviabilidade do ITR 94 ser regido pela Lei nº. 8.847/94 e da cobrança de encargos moratórios de tal tributo.

Verifica-se nos autos, a existência de acórdão (fls.432), transitado em julgado, proferido pela Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que entende ser vedada a cobrança do ITR/94 com base na Lei nº. 8.847/94.

Assim, com relação à notificação relativa ao exercício de 1994, adoto como razões de decidir as razões bem colocadas na declaração de voto do Conselheiro do Terceiro Conselho de Contribuintes, Dr. Marciel Eder Costa, no Processo nº. 10880.014081/95-46, nos termos a seguir transcritos:



“Trata o presente processo do lançamento do Imposto Territorial Rural relativo ao exercício de 1994 e demais contribuições.

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.

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:

“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 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.”

Assim, entendo que o lançamento relativo ao exercício de 1994 deve ser declarado nulo, nos termos da decisão proferida pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal em no Recurso Extraordinário 448.558.

EXERCÍCIO 1995

Com relação à notificação relativa ao exercício de 1995, cabe a preliminarmente, a apreciação da regularidade do lançamento, haja vista que impende ao julgador o zelo pelo integral cumprimento da legislação vigente para constituição do crédito tributário.

O ato administrativo é perfeito quando completo, formado (existe) e válido se editado respeitando o ordenamento jurídico vigente. O ato perfeito deve ser completo, composto por: motivo, conteúdo, finalidade, forma e assinatura da autoridade competente, estes são pressupostos de existência; a falta de qualquer deles, torna o ato administrativo inexistente.

Para a constituição de crédito tributário a lei prescreve duas formas distintas, ambos os atos administrativos que traduzem o lançamento de ofício: o Auto de Infração ou a Notificação de Lançamento, os quais devem obedecer aos requisitos formais constantes nos artigos 10 e 11, respectivamente, do Decreto 70.235/72.

No que se refere especificamente à notificação de lançamento, o artigo 11 do Decreto nº. 70.235/72, assim dispõe:

“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". (grifado)

Ressalta-se, que qualquer ato praticado pela Administração Pública que gera efeitos para o administrado, denomina-se Ato Administrativo. Dentre os requisitos do ato administrativo, verificamos a observância do princípio da legalidade. O princípio da Legalidade encontra fundamento constitucional no art. 37 da Carta Magna de 1988, que dispõe que:

"Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência,..."

Somente será válido o ato administrativo que for expedido conforme a lei e conforme as exigências do sistema normativo.

Dessa forma, o artigo 142 do CTN assim dispõe:

"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".

Sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada, a autoridade competente deverá atentar para todas as normas do sistema de direito positivo para construir a norma de incidência, processar o fenômeno da subsunção e, então, expedir a norma individual e concreta com todos os requisitos exigidos em lei.

Cumpre ressaltar que o ato administrativo combatido deve compor os autos para que seja apreciada sua emanção segundo os ditames legais, além da motivação da medida administrativa de lançamento; que cria a relação jurídica obrigacional constituindo o débito tributário que é instrumento indispensável, pressuposto para instauração do contraditório, bem como requisito essencial para a existência do processo.

Posto isto, voto para DECLARAR a Insubsistência do ITR/94 e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial com relação ao ITR/95.

É como voto.

Sala das sessões, 26 de fevereiro de 2008.


Susy Gomes Hoffmann

