MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	13875.000059/96-94
SESSÃO DE	:	19 de março de 2004
ACÓRDÃO Nº	:	302-36.006
RECURSO Nº	:	123.510
RECORRENTE	:	COMPANHIA DE CIMENTO PORTLAND MARINGA
RECORRIDA	:	DRJ/CAMPINAS/SP

ITR - NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO.
Não constando da Notificação de Lançamento a identificação do Sr. Chefe do Órgão que a expediu, mesmo que posteriormente isso venha a ser suprido, essa forma de lançamento de crédito tributário é nula de pleno direito.
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 Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, relatora, Maria Helena Cotta Cardozo e Walber José da Silva.

Brasília-DF, em 19 de março de 2004

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR
Relator Designado

21 MAI 2004 RD/302-123510

Participou, ainda, do presente julgamento, a seguinte Conselheira: SIMONE CRISTINA BISSOTO. Ausentes os Conselheiros HENRIQUE PRADO MEGDA e LUIS ANTONIO FLORA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL.

tmc

RECURSO Nº	:	123.510
ACÓRDÃO Nº	:	302-36.006
RECORRENTE	:	COMPANHIA DE CIMENTO PORTLAND MARINGA
RECORRIDA	:	DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A)	:	ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
RELATOR DESIG.	:	PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR

RELATÓRIO

Retorna o presente processo da Repartição de Origem, à qual foi encaminhado nos termos do despacho de fls. 134, que transcrevo:

> "Senhor Presidente.
>
> O recurso de que se trata não oferece as condições para sua admissibilidade pois, embora a Recorrente indique bem a ser arrolado para garantir o seguimento de sua defesa, conforme previsto pelo Decreto nº 3.717, de 03 de janeiro de 2001, não foram obedecidos os procedimentos estabelecidos pela IN/SRF nº 26, de 06 de março de 2001.
>
> Assim, proponho sua retirada de pauta e devolução à Repartição de Origem, para regularização processual.
>
> Brasília/DF, fevereiro de 2003."

Em decorrência do referido despacho, a contribuinte foi intimada a apresentar o arrolamento de bens para garantir o seguimento da defesa (fls. 136).

Cumprida a exigência (fls. 139/144), retornaram os autos a este Colegiado, para julgamento.

Passo, assim, a relatar os fatos ocorridos neste processo.

COMPANHIA DE CIMENTO PORTLAND MARINGÁ foi notificada e intimada a recolher o ITR/95 e contribuições acessórias (fls. 06), incidentes sobre a propriedade do imóvel rural denominado "FAZENDA AGUDINHO", localizado no município de Ribeirão Grande – SP, com área total de 726,0 hectares, cadastrado na SRF sob o número 0347189.6.

Impugnando o feito (fls. 01 a 03) por Procurador legalmente constituído (instrumento à fl. 05), argumenta o Interessado que:

A. **Preliminarmente**: é empresa dedicada ao ramo de produção de cimento e ferro-liga, com a utilização de auto-fornos, consumindo, em média, 2.500 toneladas de carvão vegetal, por mês, sendo uma das suas principais matérias-primas no processo produtivo. Face a este alto consumo de carvão vegetal, depende da realização de projetos para reposição florestal e PIFI- Plano de Integração Floresta Indústria, para o plantio de eucaliptos e pinus, a fim de atender a demanda necessária para manutenção de sua produção, bem como cumprimento das normas que disciplinam o desmatamento e o plantio de florestas.

B. **Dos Fatos**: Em 10/05/1994, a empresa entrou com pedido junto à Secretaria do Meio Ambiente, requerendo autorização para corte de vegetação natural da Fazenda Agudinho, objeto da impugnação. Tal imóvel está localizado na Serra de Paranapiacaba, fazendo divisa com o Parque Nacional Carlos Botelho, estando coberto por mata atlântica em 100% de sua área, considerada como de preservação permanente, dependendo de tal autorização para realização do desmatamento. Até a presente data, não houve qualquer manifestação da referida Secretaria, demonstrando dúvida sobre o deferimento ou não do pedido da requerente. Em virtude de tal impasse, a empresa vê-se impossibilitada, sem que nada possa fazer para explorar sua propriedade, deixando inclusive de dar cumprimento à sua reposição florestal e ao PIFI.

C. **Do ITR Lançado**: o ITR do imóvel teve sua alíquota de 1,40% multiplicada por dois, em virtude de apresentar área aproveitável igual ou inferior a 30%, sendo que, no caso, a área utilizada é de 0%, conforme Notificação do ITR, o que não reflete a realidade dos fatos. A Impugnante vê-se penalizada pela dúvida e pela morosidade da Secretaria do Meio Ambiente em deferir seu requerimento, uma vez que, sem a autorização da mesma, nenhum tipo de atividade pode ser desenvolvido na área, estando submissa às exigências dos órgãos federais que disciplinam a matéria. Entende que não concorreu de forma alguma para o não aproveitamento da área: ao contrário, está procurando de todas as formas tornar a propriedade produtiva e rentável, mas está impedida de utilizar-se da terra. Este fato, contudo, está levando à majoração do ITR, sem que a impugnante tenha qualquer culpa na não utilização da propriedade. Ademais, nos termos do art. 11 da Lei nº

8.847/94, a área em questão, enquanto não autorizada a exploração, pode ser considerada isenta.

D. **Do Requerimento**: com base no art. 11 da Lei nº 8.847/94, requer que seja declarada a isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural referente ao exercício de 1995, vez que a impugnante apenas está cumprindo o que lhe é determinado pelos órgãos ambientais, não concorrendo por ação ou omissão para o não aproveitamento da área.

Após instruído o processo, foram os autos encaminhados à DRJ/Campinas, a qual manifesta-se às fls. 34/35 no sentido de que no lançamento do ITR/95 já haviam sido consideradas isentas as áreas assim declaradas na DITR/94, razão pela qual o pleito do contribuinte refere-se à retificação de dados declarados anteriormente, visando a classificação de todo o imóvel como área de preservação permanente sem que, contudo, fosse juntada aos autos qualquer comprovação nesse sentido. Assim, considerando os itens 55, 66, 69 e 72 da Norma de Execução SRF/ COSAR/ COSIT/ Nº 07, de 27/12/96 e Portaria SRF nº 4.980/94, art. 1º, incisos VIII e XI, devolveu os autos à DRF- SOROCABA/ SP para as providências cabíveis.

Intimado a apresentar o documento pertinente para comprovar o enquadramento do imóvel em área de preservação permanente, com ciência em 22/12/99 (AR à fl. 39), compareceu o contribuinte (fl. 40/44) ao Órgão da SRF competente, requerendo a juntada do Termo de Indeferimento de Desmatamento, emitido pelo Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais – DPRN (fl. 41), o qual fundamenta-se alegando que a área em que se encontra a Fazenda Agudinho, de propriedade da Impugnante, é de preservação permanente (Mata Atlântica), cujo corte é proibido de acordo com o art. 1º, do Decreto Federal 750/93.

O Termo de Indeferimento apresentado esclarece, ainda, que "uma área de 1.073,51 hectares de vegetação natural ocorre em Área de Preservação Permanente, segundo o que dispõe as alíneas "a.1", "a . 2" e "d", do art. 2º, da Lei 4771/65".

Retornando o processo à DRJ em Campinas, a mesma devolveu-o à repartição de origem para intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos quanto à divergência no total de área informada na impugnação (726,0 hectares) e aquela constante do Termo de Indeferimento (1.073,51 hectares), bem como apresentar os seguintes documentos: (a) DIRT retificadora para o exercício de 1995 e (b) cópia integral e atualizada da matrícula do imóvel e decorrentes da mesma (se houver) no Registro de Imóveis.

Regularmente intimado e passados os 30 dias regulamentares, o contribuinte requereu, em 17/05/2000, prorrogação do prazo por mais 30 dias,

alegando a necessidade de vistoria "in locu" para comprovar a divergência de área (fl. 48).

Em 19/06/2000, o contribuinte protocolou, na ARF em Itapeva (DRF Sorocaba) a petição de fl. 56, informando que:

- a área do imóvel denominado "Fazenda Agudinho" é de 726,0 hectares, conforme se infere da matrícula nº 461, ficha nº 01, Livro 02, registrado perante o Cartório de Registro de Imóveis e Anexos da Comarca de Capão Bonito/SP;

- o DPRN da cidade de Capão Bonito emitiu o Termo de Indeferimento para o corte de madeira para posterior reflorestamento, constando neste uma área maior do que a solicitada;

- ocorre que a menção de área maior se deve ao caráter exemplificativo de tal informação, pois a Fazenda Agudinho está inserida dentro desta área, ou seja, o imóvel como um todo contém vegetação de preservação permanente, não podendo ser desenvolvida nenhuma atividade econômica pela requerente;

- anexou, ademais, a DITR retificadora para o exercício de 1995 (fl. 57), bem como matrícula atualizada do imóvel (fl. 58).

Apenas para registro, informo que, por ter o contribuinte demorado a atender as exigências requeridas pela repartição de origem, o débito objeto deste processo foi inscrito em Dívida Ativa, sendo, posteriormente, cancelada a inscrição.

O lançamento foi julgado procedente, em primeira instância administrativa, nos termos da decisão de fls. 105/111, cuja ementa transcrevo:

"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1995

Ementa: GRAU DE UTILIZAÇÃO DA TERRA.

O imóvel rural que apresentar percentual de utilização efetiva da área aproveitável igual ou inferior a 30% (trinta por cento), terá a alíquota multiplicada por dois, no segundo ano consecutivo e seguintes em que o fato ocorrer, conforme § 3º da Lei nº 8.847, de 1994.

RECURSO Nº : 123.510
ACÓRDÃO Nº : 302-36.006

RETIFICAÇÃO DA DITR – ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.
São isentas do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989.

Não tendo sido comprovado, por meio de documentos hábeis, que a totalidade do imóvel encontra-se em área de preservação permanente, mantém-se o lançamento efetuado sobre a área tributada, permanecendo inalterada a distribuição de área declarada na DITR/1994.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Cientificada da Decisão singular em 08/01/2001 e inconformada, a Interessada, legalmente representada, interpôs tempestivamente o recurso de fls. 114/122 e os documentos de fls.123/131, expondo as seguintes razões de defesa

1) A Recorrente, empresa dedicada ao ramo siderúrgico possuindo 05 altos-fornos para a produção de ferro-ligas utiliza, como reagente químico para o processo de oxi-redução, grandes quantidades de carvão vegetal;

2) Em virtude dessa necessidade, a Recorrente tem várias fazendas de reflorestamento de eucalipto, que a tornam auto-suficiente nesse insumo;

3) Devido ao aumento da produção de ferro-liga, a Recorrente adquiriu, em 18/07/85, o imóvel denominado "Fazenda Agudinho", localizado no município de Ribeirão Grande/SP, e registrado no Cartório de Registro de Imóveis e Anexos da Comarca de Capão Bonito/ SP, conforme documentos acostados aos autos;

4) Conforme planejamento estratégico da Recorrente, a Fazenda Agudinho não foi utilizada de imediato, aguardando-se o comportamento do mercado de ferro-liga. À época, os engenheiros florestais que trabalhavam para a empresa realizaram levantamento da área, mediram a Fazenda e classificaram a floresta em mata de preservação permanente, reserva legal e áreas não aproveitáveis, conforme demonstrado pelas declarações do ITR de anos anteriores e citado pela recorrida à fl. 34;

5) Portanto, ter-se-ia como área aproveitável 256,9 hectares de floresta, que representariam a área que, após o corte, se prestaria a posterior reflorestamento de eucalipto;

6) Esta situação perdurou até o início de 1994, quando a Recorrente protocolou (10/05/94), perante o Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais – DEPRN -, requerimento solicitando desse Órgão autorização para o desmatamento e posterior reflorestamento;

7) Nesse mesmo período, a Recorrida majorou a alíquota do ITR do ano de 1995, de 1,40% para 2,80%, duplicando desse modo o valor do imposto a ser pago, tendo como base o não aproveitamento de pelo menos 30% do imóvel;

8) Em virtude dessa majoração, a Recorrente ingressou com a impugnação ao lançamento feito, perante a ARF em Itapeva/SP, explicitando os motivos que a levaram a aguardar o aproveitamento econômico do imóvel, tendo em vista que, até aquela data, o DEPRN não havia se manifestado sobre o requerimento de desmatamento da floresta do referido imóvel;

9) Em 13/01/97, citado Órgão manifestou-se sobre o requerimento, indeferindo o pedido de desmatamento, justificando que o corte da vegetação requerida é de preservação permanente (estado médio e avançado de regeneração de Mata Atlântica);

10) O embasamento legal do despacho proferido é o Decreto Federal nº 750/93 (fls. 124/126) que proíbe o corte, a exploração e a supressão de vegetação primária ou nos estados avançado e médio de regeneração da Mata Atlântica. Tal Decreto foi editado muito tempo depois da aquisição da Fazenda Agudinho, quando se acreditava no potencial econômico do imóvel;

11) Não pode a Recorrente ser compelida a pagar um tributo do qual ela está isenta, o que significaria um enriquecimento ilícito da União;

12) A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP apega-se no fato de que a Recorrente não comprovou que a Fazenda Agudinho está localizada em área de preservação permanente, e que o indeferimento do

desmatamento pelo DEPRN não demonstra a área exata requerida para o corte, ou seja, sugere que o Órgão ambiental indeferiu algo sem ter certeza da localização da mata objeto do pedido de desmatamento, e de que a Recorrente instruiu o pedido sem o mínimo de dados ou documentos necessários para identificar a localização do imóvel;

13) Diante de tal fato, a Recorrente traz à colação planta (fl. 127) de situação do imóvel dentro do mapa do IBGE, no qual demonstra a exata localização da Fazenda Agudinho, em relação à Serra de Paranapiacaba, que é considerada de corte proibido; a planta da Fazenda Agudinho com croqui de localização está assinada por Engenheiro credenciado pelo CREA e acompanhada da competente ART (FL. 128);

14) Para melhor elucidar a questão, juntamos também carta do DEPRN (fl.129), datada de 05/02/2001, afirmando que a Fazenda Agudinho está contida numa área de vegetação secundária nos estágios médio e avançado de regeneração da Mata Atlântica, sendo o corte raso proibido pelo Decreto Federal nº 750/93;

15) Esclarecemos ainda que, embora a Recorrida tenha afirmado que a Recorrente desenvolve suas atividades de produção de cimento e ferro-liga na propriedade de que se trata (Fazenda Agudinho), o que exigiria alguma benfeitoria, tal fato não corresponde à realidade, pois as atividades da Recorrente são desenvolvidas na cidade de Itapeva/SP, e não naquela Fazenda, localizada na cidade de Ribeirão Grande/SP. Portanto, não há nenhuma benfeitoria no local: o que existe é apenas floresta e cerca que demarca a divisa da Fazenda;

16) A falta de benfeitorias no imóvel se deve ao fato de estarmos impedidos por lei de realizarmos qualquer tipo de corte, o que retira o valor pecuniário da propriedade;

17) Este impedimento de aproveitamento econômico é resultado de limitação imposta pelo Poder Público, com fundamento no poder de polícia, o que gera para a Recorrente obrigação de não fazer;

18) Cita doutrina sobre a matéria, transcrevendo trechos da lavra dos I. Doutores Hely Lopes Meirelles e Maria Sylvia Zanella Di Pietro;

19) Salienta, ademais, que o fato gerador do ITR é o domínio útil de onde se tira algum proveito econômico da propriedade. Este ainda define quais as limitações ao uso da propriedade, com a estipulação de 20% do imóvel como reserva florestal, matas de preservação permanente e áreas não aproveitáveis, como sendo áreas que não estão sujeitas ao lançamento do Imposto, pois não permitem o desenvolvimento de qualquer atividade para fins econômicos, a não ser atividades autorizadas por órgão ambiental competente, e que a renda seja revertida em proveito do imóvel;

20) Todas estas considerações levam à conclusão de que não pode a Recorrente ser compelida a pagar o ITR, ante a limitação administrativa de caráter geral, gratuita e unilateral, imposta pelo Estado;

21) A limitação administrativa ambiental visa a instituição de melhoria da qualidade de vida da coletividade – arts. 3º, 5º, 225 e outros, da CF – a que se obriga, inclusive, a ação do Estado (art. 225, caput). Entretanto, esta mesma norma constitucional garante ao cidadão o direito à propriedade e a reparação de danos decorrentes da atividade estatal. O que não pode o Poder Público é fazer com que um particular custeie, isoladamente, a instituição de um benefício coletivo, com o detrimento de seu patrimônio, garantido pela ordem constitucional;

22) Requer, pelo exposto, que seja aceita a procedência das presentes razões de recurso, com a declaração da isenção do ITR sobre o imóvel, vez que a Recorrente está apenas atendendo a determinação estatal, não concorrendo por ação ou omissão para o não aproveitamento da área;

23) Ressaltou, finalizando, que de acordo com o § 3º do art. 32 da MP nº 1.973, que alterou a redação dos artigos 33 e 43 do Decreto 70.235/72, a Recorrente vem arrolar bem como garantia para o seguimento do Recurso, no caso, a própria Fazenda Agudinho, conforma matrícula atualizada acostada a esta peça de defesa (fls. 130/131)

Foram os autos encaminhados a este Terceiro Conselho de Contribuintes, numerados até a folha 133, inclusive, "Encaminhamento de Processo", tendo sido distribuídos a esta Conselheira, por sorteio, em 17/04/01.

RECURSO Nº : 123.510
ACÓRDÃO Nº : 302-36.006

Em 12 de agosto de 2003, após o arrolamento de bens requerido, o processo foi novamente entregue a esta Relatora, numerado até a folha 145.

É o relatório.

RECURSO Nº : 123.510
ACÓRDÃO Nº : 302-36.006

VOTO VENCEDOR

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

Preliminarmente, argúo a nulidade da Notificação de Lançamento, alterando meu entendimento sobre a questão de que uma Notificação de Lançamento ou um Auto de Infração não poderiam versar a respeito de créditos tributários diversos, a menos que existisse vínculos entre eles. *In casu*, cobrava-se o ITR e Contribuições à CNA, CONTAG, SENAR, com bases de cálculos diversas e destinação muito diferenciada dos recursos obtidos. E, assim, as Notificação de Lançamento não poderiam se constituir em instrumento de crédito tributário, não se aplicando, pois a elas, as regras de nulidade impostas pelo PAF.

Todavia as repetidas e inúmeras decisões da Terceira Turma da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais e sua bem lançada fundamentação levaram este Relator a uma nova formação de convencimento a respeito dessa nulidade.

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

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

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

1. a verificação da ocorrência do fato gerador:

2. a determinação da matéria tributável:

3. o cálculo do montante do tributo:

4. a identificação do sujeito passivo:

5. proposição da penalidade cabível, sendo o caso.

Como já se viu, a penalização da exigência do crédito tributário far-se-á através de Auto de Infração ou de Notificação de Lançamento, lavrando-se autos e notificações distintos para cada tributo, a fim de não tumultuar sua apreciação, em face da diversidade das legislações de regência.

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

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

O dispositivo subseqüente, artigo 60, reza que "as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

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

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

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

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

RECURSO Nº : 123.510
ACÓRDÃO Nº : 302-36.006

Face ao exposto, considero nulo de pleno direito este processo a partir da primeira Notificação de Lançamento, inclusive.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2004

PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR
Relator Designado

RECURSO Nº : 123.510
ACÓRDÃO Nº : 302-36.006

VOTO VENCIDO

O presente recurso apresenta, agora, as condições exigidas para sua admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Trata o presente processo do lançamento do ITR/1995, referente ao imóvel denominado fazenda Agudinho, localizado no município de Ribeirão Grande - São Paulo, com área total de 726,0 hectares, registrado na SRF sob o nº 0347189.6, de propriedade da Companhia de Cimento Portland Maringá.

Informo a meus I. Pares, por oportuno, que a Notificação de Lançamento de fls. 06, referente ao ITR/1995, não contém a identificação da autoridade responsável por sua emissão.

Tendo sido argüida pelo D. Conselheiro Dr. Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior a preliminar de nulidade da citada Notificação, eu a rejeito pelos mesmos motivos já expostos em outros julgados, que transcrevo:

> "Quanto à preliminar argüida, 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."

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 conseqüência, 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 imponível (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.

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 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 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 parágrafo 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, 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, inciso 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.

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

Tendo sido vencida na preliminar, resta prejudicada a análise do mérito do litígio.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2004

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO Conselheira