

RECURSO Nº : 125.277
ACÓRDÃO Nº : 302-35.775

DECLARAÇÃO DE VOTO

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 o 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 consequência, criando a obrigação tributária em sentido formal.

O lançamento é, portanto, norma jurídica exteriorizada pelo ato ou série de atos administrativos que transforma uma simples relação de débito e crédito, que começa a formar-se com a ocorrência do fato imponible (mas ainda não exigível)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.277
ACÓRDÃO Nº : 302-35.775

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 conterà obrigatoriamente:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.277
ACÓRDÃO Nº : 302-35.775

- 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. Objetivando 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.277
ACÓRDÃO Nº : 302-35.775

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.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2003



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO Conselheira