



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13977.000142/97-23
SESSÃO DE : 06 de junho de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816
RECURSO Nº : 121.725
RECORRENTE : JOÃO MARIA CONSTANTE
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

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

9 9 DEZ 2002

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

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816
RECORRENTE : JOÃO MARIA CONSTANTE
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR(A) : CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS
RELATOR DESIG. : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre a Notificação de Lançamento do ITR/96, fls. 04, emitida no dia 13/10/97, referente ao seguinte crédito tributário: R\$ 1.574,77 (hum mil, quinhentos e setenta e quatro reais e setenta e sete centavos) de ITR, R\$ 192,99 (cento e noventa e dois reais e noventa e nove centavos) de Contribuição Sindical do Empregador e R\$ 64,19 (sessenta e quatro reais e dezenove centavos) Contribuição SENAR, perfazendo um total de R\$ 1.831,95 (hum mil, oitocentos e trinta e um reais e noventa e cinco centavos), incidente sobre o imóvel rural cadastrado na SRF sob o n.º 4806591.9, com área de 493,5 ha, sem denominação e localizada no Município de Apiuna/SC.

A exigência fundamenta-se, quanto ao ITR, nas Leis n.ºs 8.847/94, 8.981/95 e 9.065/95, e quanto às contribuições 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. 01/03, o impugnante discorda do Valor da Terra Nua Mínimo – VTNm que serviu de base de cálculo para determinação dos valores lançados e fixado para o município de localização do imóvel rural em questão, por meio da IN-SRF n.º 058/96, alegando o seguinte, em síntese:

- O impugnante não pode concordar com os valores que estão sendo cobrados. Não foram consideradas uma série de peculiaridades do imóvel, além de o Valor da Terra Nua aplicado estar muito acima da realidade dos valores de terra da região;

- O imóvel em questão integra o complexo Mata Atlântica e, excetuando-se a área de 11,27 ha de reflorestamento com essências exóticas e as áreas de preservação permanente, a exploração do imóvel está limitada pelos Decretos 99.547/90 e 750/93, que vedaram o corte, a exploração e supressão de áreas com vegetação nativa de Mata Atlântica;

- Posteriormente, com a Portaria Interministerial n.º 001/96, a área abordada pode ser enquadrada, em seu todo, na definição de Reserva Legal pelo IBAMA, somente podendo ser efetuado o corte seletivo sob forma de manejo florestal sustentável, desde que autorizado pelo IBAMA e FATMA;

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

- Contudo, na declaração apresentada pelo Impugnante referente ao ano de 94, no campo “distribuição da área no imóvel” foram informados dados que não correspondem à realidade. No entanto, não foi possível regularizar essas informações, com a apresentação do Documento de Informação e Atualização Cadastral – DIAC, em virtude da falta de formulários para atualização dos dados previstos pela Lei 9.393/96. Assim que estiverem à disposição do contribuinte, serão retificadas as declarações anteriormente prestadas, quando ficar evidenciada a necessidade de revisão do lançamento;

- Outro ponto a ser considerado diz respeito ao Valor da Terra Nua do imóvel. O parágrafo 2º do artigo 3º da Lei 8.847/94 ressalta que o VTNm será fixado pela Secretaria da Receita Federal, **tendo por base levantamento de preços do hectare da terra nua, para diversos tipos de terras existentes no Município.** Não é possível que simplesmente se apliquem “valores-padrão” a imóveis com topografias variadas;

- Para demonstrar a disparidade entre o valor atribuído pelo fisco ao imóvel e o seu valor real, juntam-se cópias de documentos onde constam avaliações de terras da região (fls. 06/08, 10/38);

- E, de acordo com a referida lei, a autoridade administrativa competente poderá rever o VTNm, quando tal valoração for questionada pelo contribuinte, apresentando características do imóvel que inferiorizem seu valor fundiário na comparação com a média dos imóveis naquele município (art. 4º);

- Diante do exposto, requer seja considerado PROCEDENTE a Impugnação, com a revisão do lançamento. Requer, pois, seja efetuada a revisão: a) do VTN para R\$ 50.000,00; b) da área tributável e/ou aproveitável, de acordo com as informações já prestadas e as que serão fornecidas tão logo estejam disponíveis os formulários apropriados;

- Requer, ainda, que todas as futuras intimações sejam endereçadas à Cia. Hemmer Indústria e Comércio, com endereço na Rua Heinrich Hemmer, n.º 2.773, bairro Badenfurt, município de Blumenau – SC, aos cuidados do Sr. Marcos Ruediger.

Os autos foram encaminhados em data de 15/12/97 à DRJ-Florianópolis/SC, que emitiu o seguinte despacho, às fls. 49:

“Tendo em vista o disposto no art. 130 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, constata-se a ilegitimidade *ad causum* do impugnante, visto que, anteriormente ao lançamento, seus direitos sobre o imóvel já haviam sido transferidos.

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

Assim sendo, converte-se o processo em diligência na Agência da Receita Federal, em Timbó – SC, para cientificar do lançamento o sub-rogado legal CIA. HEMMER INDÚSTRIA E COMÉRCIO, à Rua Heinrich Hemmer, 2773, Badenfurt, Blumenau – SC, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para pagar ou impugnar”.

Intimada, a Cia. Hemmer Indústria e Comércio, apresentou a Impugnação de fls. 52/55, que, em síntese, consta do seguinte teor:

PRELIMINARMENTE

- Conforme se pode perceber pelo destaque nas escrituras públicas de compra e venda que comprovam a negociação (anexos 01 e 02), foi apresentada a Certidão de Quitação de Tributos e Contribuições Federais, expedida na mesma data da realização da venda (em 21/05/97), comprovando a inexistência de quaisquer débitos federais em nome do vendedor, João Maria Constante;

- E também se pode apurar, pela cópia da Certidão acima citada (anexo 03), que a certidão abrangia o imóvel rural cadastrado no INCRA sob o n.º 803189005266-7, ou seja, o imóvel em questão. Se assim não fosse, jamais a ora Impugnante teria concretizado a negociação;

- Em virtude da Certidão de inexistência de débitos, inclusive citada na escritura de compra e venda, concluiu a Impugnante estar completamente protegida de eventuais cobranças por débitos pretéritos. Não pode agora vir a ser prejudicada porque houve erro por parte do órgão expedidor, que emitiu certidão comprovando não haver pendências quando estas, na verdade, existiam. Os débitos pendentes, se houver, devem ser cobrados do antigo proprietário, por ser questão de justiça e de direito.

Dos valores Cobrados

- Caso não venha a ser atendido o pedido acima, o que se admite apenas para argumentar, a Impugnante não pode concordar com os valores que estão sendo cobrados. Não foram consideradas uma série de peculiaridades do imóvel, além de o Valor da Terra Nua aplicado estar muito acima da realidade dos valores de terra da região;

- O ITR é calculado sobre o Valor da Terra Nua do imóvel. Para se chegar à base de cálculo, apura-se, inicialmente, o valor de mercado, e desse montante devem ser descontadas parcelas referentes a bens ao imóvel incorporados, tais como construções e benfeitorias, culturas permanentes e temporárias, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas (parágrafo 1º do art. 3º da Lei 8.847/94). Para a apuração do imposto, aplica-se a alíquota correspondente ao percentual de utilização

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

efetiva da área aproveitável do imóvel sobre a base de cálculo (art. 5º). E o art. 4º da referida lei considera área aproveitável *apenas* aquela que for passível de exploração agrícola, pecuária (...), excluídas as áreas:

- a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;
- b) de preservação permanente, de reserva legal, de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas e as reflorestadas com essências nativas ou exóticas;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola;

- O imóvel em questão integra o complexo Mata Atlântica, havendo, inclusive, averbação de termo de responsabilidade de preservação de floresta (Av – 6-6695). Excetuando-se a área de 11,27 ha de florestamento com essências exóticas e as áreas de preservação permanente, a exploração do imóvel está limitada pelos Decretos 99.547/90 e 750/93, que vedaram o corte, a exploração e supressão de áreas com vegetação nativa de Mata Atlântica;

- Posteriormente, com a Portaria Interinstitucional n.º 001/96, a área abordada pode ser enquadrada, em seu todo, na definição de Reserva Legal pelo IBAMA, somente podendo ser efetuado o corte seletivo sob forma de manejo florestal sustentável, desde que autorizado pelo IBAMA e FATMA;

- Assim sendo, em virtude dos Decretos acima citados, a Impugnante não pode explorar a área sem autorização do IBAMA, que no entanto também não fornece referida autorização. E, justamente por não poder aproveitar a terra, acabará tendo que pagar valores muito altos a título de ITR. Isto é um verdadeiro contra-senso;

- Outro ponto a ser considerado diz respeito ao Valor da Terra Nua do imóvel. O parágrafo 2º do artigo 3º da Lei 8.847/94 ressalta que o VTNm será fixado pela Secretaria da Receita Federal, **tendo por base levantamento de preços do hectare da terra nua, para diversos tipos de terras existentes no Município.** Não é possível que simplesmente se apliquem “valores-padrão” a imóveis com topografias variadas;

- Para demonstrar a disparidade entre o valor atribuído pelo fisco ao imóvel e o seu valor real, foram juntadas cópias de documentos onde constavam avaliações de terras da região (fls. 06/08, 10/38);

- Também para ratificar o valor da terra adquirida, juntam-se novas cópias das escrituras, onde constam o valor pelo qual foi adquirido o imóvel, bem como cópias dos cheques (5 de R\$ 10.000,00) utilizados na quitação da compra. Há também que se observar que áreas menores sempre terão valores maiores por hectare

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

em relação às propriedades maiores. É sabido que, quanto maior o imóvel, mais barato ficará o seu valor por hectare;

- De acordo com a lei n.º 8.847/94, a autoridade administrativa competente poderá rever o VTNm, quando tal valoração for questionada pelo contribuinte que apresenta características do imóvel de forma a inferiorizem seu valor fundiário em comparação com a média dos imóveis naquele município (art. 4º);

- Diante do exposto, requer seja excluída a Impugnante do pólo passivo da presente Notificação, por ter esta apenas realizado a compra do imóvel em virtude de estarem os tributos todos quitados, conforme apontava a Certidão de Quitação de Tributos Federais. Não sendo este o entendimento, seja revisto o lançamento: a) do VTN para R\$ 50.000,00; b) da área aproveitável, de acordo com as informações prestadas.

Com a nova impugnação, o contribuinte faz juntar os documentos de fls. 56/70.

Por atender aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, a autoridade julgadora de 1ª instância, DRJ-Florionópolis/SC, julgou procedente o lançamento, proferindo à Decisão n.º 0314/98, fls. 71/78, assim ementada:

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Ano-base: 1996

BASE DE CÁLCULO DO ITR

É o Valor da Terra Nua (VTN), apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior, não inferior ao Valor da Terra Nua mínimo (VTNm), estabelecido na legislação tributária.

REVISÃO DO VTNm DO IMÓVEL. INVIABILIDADE.

A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo emitido, com observância das normas técnicas específicas aplicáveis, por entidades de reconhecida capacitação técnica, ou por profissional devidamente habilitado, o VTNm legal que vier a ser questionado pelo contribuinte, ou o VTN que tiver sido, por erro de fato, incorretamente declarado. Para isso, é mister que o sujeito passivo demonstre o erro de fato acontecido, ou comprove que seu imóvel apresente características tais que inferiorizem seu valor fundiário na comparação com a média dos correspondentes aos

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

imóveis rurais do município. Na ausência ou insuficiência da prova, mantém-se a exigência.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

O recorrente, inconformado com a citada Decisão, dentro do prazo legal, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 80/85, onde reafirma os argumentos aduzidos na peça impugnatória e apresenta novos que estão sintetizados a seguir:

- Inicialmente convém registrar que o recadastramento do imóvel foi efetuado pelo antigo proprietário, Sr. João Maria Constante, sendo de sua total responsabilidade as informações prestadas;

- A Recorrente iniciou as negociações para aquisição do imóvel em abril de 1997. Contudo, apenas após a lavrada a escritura de compra e venda, em abril de 21/05/97, o imóvel poderia ser levado a registro. Sabe-se que a transferência da propriedade imóvel só ocorre a partir da transcrição do Registro de Imóveis. Antes dessa data, as negociações consistem em mera obrigação entre as partes, sem qualquer transferência do bem. Ao contrário do afirmado pela autoridade, na data da emissão da Certidão pela Receita Federal, e, conseqüentemente, da entrega da DITR, o Sr. Constante ainda era o proprietário do referido imóvel;

- Durante as negociações, a Recorrente solicitou ao alienante do imóvel que comprovasse a regular situação deste, requerendo, para tanto, fossem apresentadas as certidões federais e estaduais. Na Certidão não consta que a declaração do ITR só havia sido entregue naquela data. Para todos os efeitos, a situação do imóvel estava regular para a adquirente;

- O Código Tributário Nacional, no artigo 205, que trata das Certidões Negativas, estipula que “a lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa ...”. Ora, se a própria lei, no caso o CTN, prevê que a quitação pode ser comprovada pela apresentação da Certidão Negativa, por que a Recorrente não iria aceitá-la, exigindo outros documentos?;

- Quanto à ressalva contida na CND de que poderão ser cobradas outras dívidas, o texto é claro “quaisquer dívidas de responsabilidade do contribuinte **ACIMA ...**” (grifo nosso), ou seja, do Sr. João Maria Constante. Afinal, foi ele quem apresentou a DITR na mesma data da emissão da CND;

- Também, ao contrário do afirmado pela autoridade, na escritura de compra e venda constam os seguintes dizeres:

“(...) Foi apresentado a Certidão de Quitação de Tributos e

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

Contribuições Federais de n.º E-0.866.319, expedida em 21.05.1997 pela ARF de Timbó, **para fins do ITR** e abrange os imóveis cadastrados no INCRA sob o n.º 803.189.005.266.7.”

Para todos os efeitos não existiam valores pendentes de pagamento;

- Quanto à divergência entre os valores informados na DITR e o efetivamente pago pela recorrente, frisa-se, novamente que a DITR foi elaborada e entregue pelo antigo proprietário. A Recorrente não tinha noção dos valores nela constantes e, como o prazo de entrega da DITR dos anos de 94 a 96 já havia se esgotado no início das negociações entre o Sr. Constante e a Recorrente, esta não poderia supor que o alienante não havia cumprido com tal obrigação. Supondo estar toda a documentação em ordem, requereu a Certidão que consequentemente traria a situação atualizada do imóvel. Assim sendo, como na Certidão nada constava, a Recorrente concluiu, automaticamente, não haver qualquer pendência;

- No tocante à existência ou não de benfeitorias, realmente sobre referido imóvel existem uma casa e um rancho. Novamente se ressalta que as informações apresentadas nas outras DITR são de autoria do Sr. Constante. A Recorrente apenas prestou informações na DIAT de 1997;

- Em relação a alegada ciência por parte da Recorrente da pendência do ITR por já ter pago duas parcelas relativas ao negócio, repetem-se os argumentos levantados nos itens 4 e 5 da presente defesa;

- Independentemente dos motivos até aqui levantados, que demonstram não ser de responsabilidade da Recorrente a quitação do ITR nem as informações prestadas na DITR de 1994, ainda não podem prevalecer os valores lançados. A área em questão está abrigada pelo Código Florestal, por integrarem o complexo Mata Atlântica;

- Em seu julgamento, a autoridade julgadora cita os requisitos exigidos para que determinada área seja considerada de preservação permanente ou de interesse ecológico. Contudo, convém citar os Decretos n.ºs 750 de 10/02/93 e 99.547 de 25/09/90, que, expressamente, proíbem o corte, a exploração e a supressão da vegetação primária e vegetação nativa da Mata Atlântica, salvo raras concessões feitas pelo IBAMA, sob pena de instauração de inquérito policial, conforme se transcreve abaixo:

“Art. 11 – (...)

Parágrafo único – Incumbe aos órgãos do Sistema Nacional do Meio Ambiente – SISNAMA, nos casos de infrações às disposições deste Decreto:

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

(...)

informar imediatamente ao ministério Público, para fins de requisição de inquérito policial, instauração de inquérito civil e propositura de ação penal e civil pública.”

Com efeito, a restrição imposta por tais decretos realmente impossibilita o proprietário de explorar seu imóvel. E, não o fazendo, automaticamente, aumentam os percentuais para cobrança do ITR;

- Quanto às alegações de que o laudo elaborado pelo engenheiro florestal, por ser datado de 1997, não serve para demonstrar a real situação do imóvel na data do lançamento, convém ressaltar que a área é exatamente a mesma. A flora existente no imóvel (palmito e outras plantas nativas da Mata Atlântica) não se forma de um ano para outro. As árvores que hoje integram a área já estão lá há anos. São necessários anos para que se forme uma floresta nativa. A situação, na data do relatório, é exatamente a mesma da data do “fato gerador” – último dia do ano de 1995;

- O Sr. Julgador insistiu nos dados da DITR 94, enquanto a empresa deixou claro que as informações corretas foram aquelas juntadas à Impugnação. Mas os dados do laudo apresentado não foram sequer analisados, bem como os demais documentos juntados, caracterizando o cerceamento de defesa ao contribuinte;

- O argumento para a desconsideração do laudo e documentos apresentados foi a sua data de emissão posterior à do fato gerador do imposto. Mas, conforme acima exposto, a situação fática não se alterou, devendo ser apreciados todos os dados levantados, a fim de evitar o prejuízo à Recorrente;

- De acordo com o parágrafo 4º do artigo 3º da Lei 8.847/94, com base em laudo técnico a autoridade administrativa poderá rever o valor do VTNm. Referido dispositivo não apresenta qualquer outro requisito além do laudo, E este foi apresentado, juntamente com uma série de outros documentos que demonstram que o valor aplicado ao imóvel está muito além da realidade. Que outros requisitos ou documentos devem ser apresentados? A lei não estipula mais nenhum. Por que a autoridade se nega a rever os valores, ante tantos dados apresentados demonstrando que o valor estipulado ao imóvel está muito acima da realidade? De que adianta insistir que os trabalhos desenvolvidos pela Receita foram criteriosos se os documentos juntados à Impugnação demonstram claramente que houve supervalorização do imóvel?;

- Quanto aos valores da Contribuição Sindical e Contribuição SENAR, não pode a Recorrente concordar com o entendimento do Fisco. De acordo com os Decretos-lei n.ºs 1.166/71 e 1.989/82, os valores das contribuições seriam lançados proporcionalmente ao valor adotado para o lançamento do imposto territorial

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

do imóvel explorado. Ora, se as contribuições são reflexas ao valor do imposto, contestando este, automaticamente se contesta, também, os valores das contribuições. Caso se leve adiante a sua cobrança, como se está pretendendo, havendo a revisão do imposto, automaticamente também serão revistos os valores das contribuições. Assim sendo, deve ser aguardado o término do processo relativo ao ITR, para definição dos valores, a fim de se evitar cobrança indevida;

- Diante do exposto, requer seja considerado PROCEDENTE o recurso, reformando-se a decisão de primeira instância e determinando-se a revisão do lançamento, considerando as informações do laudo e documentos apresentados na Impugnação. Reitera-se o pedido de realização de perícia, para verificação in loco, com assistente técnico a ser indicado pela Recorrente, da real situação do imóvel.

O contribuinte apresentou liminar, fls. 86/87, concedida em Mandado de Segurança, desobrigando-o da exigência do art. 33, parágrafo 2º, do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pela M.P. 1621-30, de 12/12/97, e suas reedições posteriores, ou seja, liberando-o da apresentação do depósito recursal no valor de 30% do valor lançado.

Estando o processo devidamente instruído, foi este encaminhado ao Segundo Conselho de Contribuintes para seguimento e, em sucessivo, ao Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

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 : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

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.



RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

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 impositivo 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 impositivo 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 impositivo 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 impositivo, 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 emissão do ato administrativo de lançamento:

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

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, mediatemente, o valor da segurança jurídica"

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

(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 sequência 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 : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

“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 : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

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 : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

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 : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

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.

PRELIMINAR DE NULIDADE DE LANÇAMENTO

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 3º CC, quando da votação do 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 Figueiredo Barros e Zenaldo Loibman, em acatar esta preliminar, considerando que a ausência, na Notificação de Lançamento de fls. 02, do cargo ou função e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor, são motivos suficientes para anular a referida notificação.

Entretanto, respeitando a decisão tomada pela 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 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”.



RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

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 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).

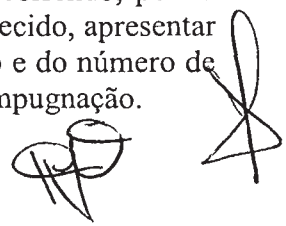
Como vemos, a notificação de lançamento eletrônica, mesmo não indicando o cargo ou função e o número de matrícula do chefe da repartição expedidora, não traz prejuízo ao contribuinte, pois contém outros requisitos que, no seu conjunto, constitui informação imprescindível e suficiente à ciência do notificado, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.725
ACÓRDÃO Nº : 303-29.816

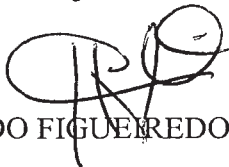
Ora, se o próprio contribuinte entende que não lhe acarreta prejuízo as omissões da Notificação de Lançamento, muito menos caberia a este Conselho, por puro preciosismo, prequestionar esta falha meramente formal.

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, deixamos de apreciar o mérito do Recurso apresentado, tendo em vista a anulação da Notificação de Lançamento, conforme decidiu a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001



CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS - Conselheiro

