MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	10120.001720/95-04
SESSÃO DE	:	18 de abril de 2001
ACÓRDÃO Nº	:	301-29.685
RECURSO Nº	:	121.301
RECORRENTE	:	ENOCK MATTOS DA SILVA
RECORRIDA	:	DRJ/BRASÍLIA/DF

NOTIFICAÇÃO ELETRÔNICA - AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS – NULIDADE.
Deve ser decretada a nulidade de notificação de lançamento efetuada por meios eletrônicos, quando não preenchidos os requisitos formais previstos em lei - Art. 142 do CTN c/c art. 11, do Dec. nº 70.235/72.
NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em declarar a nulidade da notificação de lançamento, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os conselheiros Íris Sansoni, Roberta Maria Ribeiro Aragão e Márcio Nunes Iório Aranha Oliveira (suplente).

Brasília-DF, em 18 de abril de 2001

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

PAULO LUCENA DE MENEZES
Relator

10 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES e FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS. Ausente a Conselheira MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ.

RECURSO Nº	:	121.301
ACÓRDÃO Nº	:	301-29.685
RECORRENTE	:	ENOCK MATTOS DA SILVA
RECORRIDA	:	DRJ/BRASÍLIA/DF
RELATOR(A)	:	PAULO LUCENA DE MENEZES

RELATÓRIO

O ora recorrente impugnou o lançamento tributário relativo ao ITR – Exercício 1994, por entender que se trata de "imóvel com direito à redução de 90% do ITR – FRU/FRE, nos termos do art. 8º, itens A e B da Lei nº 6.746/79, regulamentada pelo Decreto nº 84.685/80, cujo benefício não foi concedido e, não possui débitos de exercícios anteriores."

A decisão monocrática, contudo, destacou que a base legal apontada encontra-se revogada pelo art. 5º, § 4º da Lei nº 8.847/94, a qual, por sua vez, somente admite redução do imposto em situações excepcionais (art. 13º). A ementa está assim redigida:

> "IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL EXERCÍCIO DE 1994.
>
> É inadmissível qualquer redução do valor do ITR apurado, a partir do exercício de 1994, conforme disposto no art. 5º, § 4º, da Lei nº 8.847/94, ressalvando apenas o disposto no art. 13, da mesma Lei (calamidade pública). Impugnação Indeferida."

Em seu recurso, porém, o contribuinte abandona os argumentos inicialmente apresentados, para sustentar que o VTN foi declarado de forma equivocada, em montante significativamente superior ao valor correto. Neste sentido, apresenta laudo técnico da lavra do Eng. Agrônomo José Humberto de Moura Neves. Alega, ainda, que "o valor da Contribuição Sindical – Empregador está muito elevado (CNA – lançado significa 34,59% do imposto)" (fls. 26) e que "as áreas de preservação permanente, 237,8 ha (Serras Gerais) e Reserva Legal 226,4 ha representam, somadas, 41,41% da propriedade rural questionada. O recursante (sic) não obtém rendimento algum por qualquer exploração nessa parte da gleba" (fls. 27).

O depósito recursal foi devidamente efetuado (fls. 23).

Não há contra-razões, em face do valor em discussão.

É o relatório.

RECURSO Nº : 121.301
ACÓRDÃO Nº : 301-29.685

VOTO

O recurso é tempestivo, como certificado nos próprios autos (fls. 37).

Existe uma questão eminentemente preliminar (cf. Lutero Xavier Assunção, Processo Administrativo Fiscal, p. 116), todavia, que não foi suscitada pelo recorrente, nem objeto do pronunciamento da autoridade julgadora, a qual, no meu entender, precisa ser enfrentada.

Trata-se da suposta nulidade da notificação de lançamento de fls. 02, em virtude da mesma não conter os mínimos requisitos formais exigidos pela legislação.

Com a ressalva de que esta questão pode ser apreciada de ofício em segunda instância, mesmo diante do silêncio da parte interessada e da autoridade administrativa, entendo que o lançamento tributário em apreço é nulo.

De fato, o *caput* do art. 98 do Decreto nº 70.235/72, em harmonia com o disposto no art. 142, do CTN, dispõe:

> "art. 9º. 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 tocante aos requisitos que devem ser observados na emissão de notificações de lançamento, tal como se dá no presente feito, o mesmo diploma estabelece, ainda, que estas deverão conter obrigatoriamente "a assinatura do chefe do órgão expedidor de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula" (art. 11, IV), sendo que a assinatura é dispensável na hipótese de notificação de lançamento emitida por processo eletrônico (parágrafo único).

Ora, no processo administrativo em julgamento, não se constata a identificação e o número da matrícula do responsável pelo órgão expedidor da notificação de lançamento, nem mesmo no campo reservado ao remetente.

Assim sendo, a notificação há de ser considerada nula, em face do que dispõe o art. 59, inciso I, do citado Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

> "art. 59. São nulos:
> ... I – Os atos e termos lavrados por pessoas incompetentes".

Por conseqüência, em se tratando de ato nulo - e não de ato anulável - não há como se regularizar a situação jurídica existente, mediante a eliminação do vício apontado. O ato jurídico, no caso, é "absolutamente ineficaz" (cf. Limongi França, Instituições de Direito Civil, p. 176).

De se destacar que este entendimento foi reconhecido pelo próprio Erário, em pelo menos duas situações, quais sejam:

- na Instrução Normativa nº 54/97, que determinou aos titulares das Delegacias de Julgamento declarar, de ofício, a nulidade das notificações de lançamento que não apresentarem "nome, cargo, matrícula da autoridade responsável pela notificação, dispensada a assinatura" (art. 58, VI c/c art. 68), o que devia ser aplicado inclusive aos "processos pendentes de julgamento" (art. 68, § 28);

- na Instrução Normativa nº 094/97, que, embora versando sobre Autos de Infração, ao revogar a citada Instrução Normativa nº 54/9 determinou aos Delegados da Receita Federal de Julgamento, aos Delegados da Receita Federal ou Inspetores da Receita Federal, classe A, declarar a nulidade do lançamento (art. 68) que houver sido constituído em desacordo com uma das disposições do art. 58 da mesma norma complementar, que, entre outras medidas, exige que seja apontado o "nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante" (inciso VI).

Como não poderia deixar de ser, esta linha de orientação foi acatada em sucessivas situações pelas autoridades julgadoras, como se denota, a título de ilustração, pela decisão de primeira instância nº 11.12.59.7/0139/1998:

> LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. REQUISITOS ESSENCIAIS DO LANÇAMENTO.
> É nula a notificação de lançamento que não contenha os requisitos essenciais previsto em lei para sua validade. (Processo nº 10820.002125/97-80, interessado: Irmãos Biagi Ltda.).

Já em segunda instância, o mesmo entendimento não apenas foi acolhido pela Egrégia Segunda Câmara deste Colegiado, em caso similar ao presente, em que foi relator o insigne Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior (Recurso nº 121.519), como também foi encampado, reiteradamente, pelo Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes. Constate-se:

> NORMAS PROCESSUAIS - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS – NULIDADE
> Sendo a notificação de lançamento do tributo ato administrativo de grave valia, para a instauração do processo e, como conseqüência, para a defesa do contribuinte, inadmissível a inobservância, de requisitos essenciais quando de sua emissão. - O Código Tributário Nacional, (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996) - artigo 142, e o Processo Administrativo Fiscal - (Decreto nº 70.235/72), - artigo 11, preconizam que conste obrigatoriamente do ato o nome, cargo e matrícula do responsável pela notificação. - Com respaldo na mesma legislação a Instrução Normativa SRF nº 54, de 13/06/97, artigo 6º, recomenda a declaração, de ofício, da nulidade dos lançamento em desacordo com a essa orientação. Recurso conhecido. (Acórdão nº 106-09.436, Sessão de 14/10/97).
>
> NOTIFICAÇÃO ELETRÔNICA - NULIDADE FALTA DOS REQUISITOS DO LANÇAMENTO
> É de ser decretada a nulidade de lançamento efetuado através de meios informatizados eletrônicos que não preencha os requisitos previstos em lei, tais como falta do nome e da assinatura do funcionário. Recurso de ofício negado. - Art. 142 do CTN; art. 11 do Dec. Nº 70.235/72. Recurso de ofício negado (Acórdão nº 107-04.793, Sessão de 20/02/98).
>
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - REQUISITOS LEGAIS – NULIDADES
> A falta de enquadramento legal de infração à legislação tributária, e da assinatura e identificação completa do responsável pela emissão de notificação de lançamento, conforme preceitua o artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, acarreta sua nulidade. Recurso de ofício negado. (Acórdão nº 107-03.800, sessão de 07/01/97)
>
> NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE
> Recurso de ofício. É nula a notificação de lançamento que não contém o enquadramento legal da infração imputada ao contribuinte, nem a identificação do fiscal responsável pela sua emissão, com a identificação do respectivo número da matrícula, conforme

determina os incisos III e IV do Decreto nº 70.235/72. Recurso de ofício negado. (Acórdão nº 107-03.361, Sessão de 19/09/96).

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - NOTIFICAÇÃO ELETRÔNICA DE LANÇAMENTO SUPLEMENTAR – NULIDADE
É nula a notificação de lançamento suplementar que não preencha os requisitos formais indispensáveis previstos no Decreto 70.235/72, art. 11, I a IV e parágrafo único. Lançamento nulo. (Acórdão nº 107-04.340, Sessão de 21/08/97).

IRPF - NULIDADE DO LANÇAMENTO
É nulo o lançamento efetuado em evidente conflito com as disposições contidas no inciso IV, do artigo 11, do Decreto Nº 70.235/72 e Inciso V, do artigo 5º, da Instrução Normativa Nº 54/97, quando se tratar de notificação emitida por meio de processo eletrônico. Acolher a preliminar de nulidade do lançamento. (Acórdão nº 106-09.569, Sessão de 13/11/97).

Por todo o exposto, entendo que deve ser reconhecida a nulidade da notificação de lançamento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2001

PAULO LUCENA DE MENEZES - Relator

RECURSO Nº : 121.301
ACÓRDÃO Nº : 301-29.685

DECLARAÇÃO DE VOTO

Como esta Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pela maioria de votos de seus membros, tem se inclinado pela declaração de ofício da nulidade das Notificações de Lançamento eletrônicas que não contenham estes dados, enfrento primeiramente esta preliminar, para defender solução diferente, pois apenas se superada esta questão, será possível analisar o mérito do litígio.

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO ELETRÔNICA E REQUISITOS

Examino questão referente a Notificações de Lançamento do ITR, no período em que o tributo era lançado após apresentação de declaração do contribuinte, onde foi omitido o nome e o número de matrícula do chefe da Repartição Fiscal expedidora, no caso uma Delegacia da Receita Federal.

Segundo a Instrução Normativa SRF nº 54/97 (que trata da formalização de notificações de lançamento), hoje revogada pela IN-SRF 94/97 (pois os tributos federais não mais são lançados após apresentação de declaração, mas sim através de homologação de pagamento, cabendo Auto de Infração nos casos de pagamento a menor ou sua falta), as notificações de lançamento devem conter todos os requisitos previstos no artigo 11, do Decreto 70.235/72, sob pena de serem declaradas nulas. Os requisitos são:

- qualificação do notificado;
- matéria tributável, assim entendida a descrição dos fatos e a base de cálculo;
- a norma legal infringida, se for o caso;
- o montante do tributo ou contribuição;
- a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e número de matrícula.

Obs: prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico.

DA INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DO DECRETO 70.235/72.

Apesar de elencar nos artigos 10 e 11 os requisitos do Auto de Infração e da Notificação de Lançamento, o Decreto 70.235/72, ao tratar das nulidades, no artigo 59, dispõe que são 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 parágrafo segundo do citado artigo 59 determina que "quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta." E no artigo 60 dispõe que "as irregularidades 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 lhe houver dado causa, ou não influírem na solução do litigio".

Observa-se claramente que o Processo Administrativo é regido por dois princípios basilares, contidos nos artigos citados, que são o princípio da economia processual e o princípio da salvabilidade dos atos processuais.

Antonio da Silva Cabral, *in* Processo Administrativo Fiscal (Saraiva, 1993), explicita que:

> *"Embora o Decreto 70.235/72 não tenha contemplado explicitamente o princípio da salvabilidade dos atos processuais, é ele admitido, no artigo 59, de forma implícita. Segundo tal princípio, todo ato que puder ser aproveitado, mesmo que praticado com erro de forma, não deverá ser anulado.*
>
> *Tal princípio se encontra no artigo 250 do CPC que diz: o erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os que forem necessários, a fim de se observarem, quanto possível, as normas legais."*

É por esse motivo que, embora o artigo 10, do Decreto 70.235/72 exija que o Auto de Infração contenha data, local e hora da lavratura, sua falta não tem acarretado nulidade, conforme jurisprudência administrativa pacífica. Isso porque a data e a hora não são utilizadas para contagem de nenhum prazo processual. Como se sabe, tanto o termo final do prazo decadencial para formalizar lançamento, como o termo inicial para contagem de prazo de apresentação de impugnação, se contam da data da ciência do Auto de Infração e não da sua lavratura. Assim, embora seja desejável que o autuante coloque tais dados no lançamento, sua falta não invalida o

feito, pois o ato deve ser aproveitado, já que não causa nenhum prejuízo ao sujeito passivo.

E é por economia processual que não se manda anular ato que deverá ser refeito com todas as formalidades legais, se no mérito ele será cancelado.

A NOTIFICAÇÃO ELETRÔNICA SEM NOME E MATRÍCULA DO CHEFE DA REPARTIÇÃO TEM VÍCIO PASSÍVEL DE SANEAMENTO

Tendo em vista a interpretação sistemática exposta, podemos concluir que a notificação eletrônica sem nome e número de matrícula do chefe da Repartição, não é, em princípio, nula. Não cerceia direito de defesa, e, até prova em contrário, não foi emitida sem ordem do chefe da repartição ou servidor autorizado.

Uma notificação da Secretaria da Receita Federal, emitida com base em declaração entregue pelo sujeito passivo, presume-se emitida pelo órgão competente e com autorização do chefe da repartição (princípio da aparência e da presunção de legitimidade de ato praticado por órgão público). Declarar sua nulidade, pela falta do nome do chefe da repartição, implica refazer novamente a notificação, intimar novamente o sujeito passivo, exigir dele nova apresentação de impugnação, nova juntada de documentos de instrução processual, etc...Tudo para se voltar à mesma situação anterior, pois a nulidade de vício formal devolve à SRF novos cinco anos para retificar o vício de forma, conforme consta do artigo 173, inciso II, do CTN.

Antonio da Silva Cabral (op. cit.) ao tratar do Princípio da Relevância das Formas Processuais, informa:

> *"Em direito Processual Fiscal predomina este princípio, pois as formas, quando determinadas em lei, não podem ser desobedecidas. Assim a lei diz como deve ser feita uma notificação, como deve ser inscrita a dívida ativa, como deve ser feito um lançamento ou um Auto de Infração, de tal sorte que a não observância da forma acarreta nulidade,* ***a não ser que esta falha possa ser sanada, por se tratar de mera irregularidade, incorreção ou omissão.*** *Lembre-se mais uma vez, que o princípio da relevância das formas não pode ser estudado sem se levar em conta o princípio da instrumentalidade das formas. Este último nos conduz à consideração de que as formas processuais são meios de se atingir determinada finalidade, e não fins em si mesmas. Se se atingiu a finalidade, mesmo com uma forma inadequada, não há que se declarar nulo o ato que atingiu a sua finalidade. ...*
>
> *Invoco o artigo 244 do CPC que determina: Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato, se*

realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade. Se é assim no direito processual civil, que é mais rígido, o que não dizer do processo fiscal?

Se no processo judicial já se deixou de lado o uso de formas sacramentais, no processo administrativo o uso de formas ou de fórmulas não tem sentido. Aqui, mais do que nas outras espécies de processo, predomina o princípio da economia processual..."

Ao referir-se especificamente à Notificação de Lançamento, o citado autor explica que "o artigo 11 (do Decreto 70.235/72) também exige a assinatura do Chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e seu número de matrícula. Esta parte é importante, principalmente nos lançamentos de ofício, para evitar cobranças arbitrárias. Mas na maioria dos casos, o lançamento é feito por processo eletrônico e a identificação do lançador não é importante, pois esse tipo de lançamento é característico da Repartição Fiscal e não propriamente da responsabilidade deste ou daquele funcionário."

Nesse sentido, as INs 54 e 94/97 do Secretário da Receita Federal, deram interpretação errônea ao Decreto 70.235/72, concluindo que a falta de qualquer elemento citado nos artigos 10 e 11 seriam causa de declaração de nulidade, o que não é verdade, quando se analisa também os artigos 59 e 60 do mesmo decreto, e os princípios que o regem.

Assim, se o contribuinte recebeu a notificação da SRF e nela identificou seus dados e sua declaração, e presumiu que a notificação foi expedida pelo órgão competente e com autorização do chefe da repartição, uma declaração de nulidade praticada de ofício pelos órgãos julgadores da Administração seria um exagero.

Já se o contribuinte, à falta do nome do Chefe da repartição e seu número de matrícula, levantar dúvidas sobre a procedência da notificação eletrônica e se ela foi expedida com ordem do chefe da repartição, causando suspeita de que possa ter sido expedida por pessoa incompetente não autorizada para tanto, é absolutamente razoável que o processo seja devolvido à origem para ratificação pelo chefe da repartição, para sanar a suspeita. Em havendo ratificação, pode o processo retornar para julgamento, após ciência do contribuinte desse ato, e abertura de prazo para manifestação, se assim o desejar. Caso a ratificação não ocorresse, provando-se que o documento é espúrio, então caberia a declaração de nulidade.

RECURSO Nº : 121.301
ACÓRDÃO Nº : 301-29.685

Pelo exposto, rejeito a nulidade da notificação de lançamento.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2001

ÍRIS SANSONI – Conselheira

ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO – Conselheira

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº: 10120.001720/95-04
Recurso nº: 121.301

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2° do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n° 301.29.685.

Brasília-DF, 21.06.01

Atenciosamente,

Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em 10/12/2001