



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10820.000428/96-50  
SESSÃO DE : 17 de abril de 2001  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663  
RECURSO Nº : 121.412  
RECORRENTE : VICENTE DE PAULA ALMEIDA PRADO NETO  
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ITR/95 E CONTRIBUIÇÕES PARA CNA E PARA CONTAG. Lei 8.847/94 e MP 399/93. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. FORMA DE LANÇAMENTO.

As medidas provisórias são atos idôneos para a criação e regulamentação de tributos. A Lei 8.847/94 não é inconstitucional e não fere o princípio da legalidade e o da anterioridade.

IN SRF 59/95. VTNm. LEGALIDADE. MAJORAÇÃO DO TRIBUTO.

A fixação do Valor da Terra Nua mínimo, base de cálculo do ITR/95, pela IN SRF 42/96 não constitui majoração inconstitucional do tributo. Nulidade do lançamento não configurada.

VTNm. REVISÃO. LAUDO.

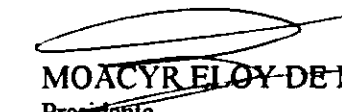
NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE. AUTORIDADE LANÇADORA. IDENTIFICAÇÃO.

É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu, requisito essencial previsto em lei.

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 17 de abril de 2001

  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

14 DEZ 2001

  
LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES  
Relator

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

RD/301.0369/2001.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663  
RECORRENTE : VICENTE DE PAULA ALMEIDA PRADO NETO  
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP  
RELATOR(A) : LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES

RELATÓRIO

Trata o presente processo do lançamento do ITR, exercício de 1995, e das contribuições sindicais (fls. 12), contra o qual se insurgiu o contribuinte (fls. 09/11), pleiteando a anulação da Notificação de Lançamento porque a IN SRF 59/95 desrespeitou o § 1º do art. 3º, da Lei 8.847/94, ao fixar a tabela de VTN sem abater o valor das benfeitorias; acrescentou que o valor fixado não corresponde ao valor de comercialização das terras no Município, o que fere o princípio da capacidade contributiva; anexou, inicialmente, o laudo de fls. 13 e, intimado, apresentou o laudo de fls. 35/67, com os documentos de fls. 68/69 e da ART de fls. 90, fixando o VTN em R\$ 1.410,00 / ha , sendo que o VTNm é de R\$ 2.066,11/ha .

Atacou a contribuição sindical do empregador, alegando ferir a liberdade de associação assegurada na Constituição.

A decisão de Primeira Instância (fls. 92/96) julgou o lançamento parcialmente procedente.

Rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento por falta de fundamento legal, citando o art. 59 do Dec. 70.235/72.

Transcreveu o art. 3º e seus §§ 1º, 2º e 4º da Lei 8.847/94, base do lançamento do ITR/95; mencionou a IN SRF 42/96 e a legislação relativa à fixação do VTNm, a forma de sua apuração e aprovação.

Reviu o VTNm e adotou o valor constante do laudo, que atende às determinações legais.

Rejeitou a argumentação contra a contribuição sindical, mencionando a legislação que a disciplina, e fundamentando-se em sua constitucionalidade, natureza compulsória e distinção em relação às contribuições sindicais fixadas em assembleia, dependentes de associação à entidade, mencionando decisão do STF e o § 2º do art. 10 do ADCT da CF/88.

Em seu recurso (fls. 101/118), tempestivo e amparado em liminar relativa ao depósito recursal, o contribuinte alega a nulidade da Notificação de Lançamento por não conter o nome do órgão que a expediu, a identificação do chefe

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

desse órgão ou de outro servidor autorizado, a indicação de seu cargo ou função e o número de sua matrícula funcional, requisitos exigidos pelo Dec. 70.235/72, art. 11, IV e determinam as IN SRF 54/97 e 94/97.

Acrescenta que, embora as citadas IN tratem de IR, devem as mesmas serem aplicadas ao ITR e contribuições, que são também tributos sobre o patrimônio e a renda e por que a fonte desses requisitos é o CTN, art. 173.

Afirma que a própria Administração tem anulado os lançamentos com essa irregularidade, apresentando cópia das decisões de fls. 121 e 122.

Quanto ao mérito, sustenta que:

a) houve majoração excessiva e indevida do tributo, porque a MP 399/93, havendo sido publicada no DOU de 29/12/93 e retificada no DOU da 07/01/94, somente poderia amparar as exigências fiscais relativas a 1.995. Ademais, as disposições da Lei 8.847/94 são inteiramente diversas das constantes da referida MP, pelo que, no que inovou, é lei nova, devendo ser comparados os lançamentos de 95 em relação aos de 93, com o que se constata haver sido a majoração muito acima do percentual de inflação, o qual não teve suporte em lei e não foi efetivado no exercício financeiro anterior ao da cobrança, citando a CF/88, art. 150, III, "a" e "b" e o CTN, art. 104, acrescentando haver sido a base de cálculo fixada unilateralmente pela Receita Federal, mediante IN expedida em 1995, portanto não no ano anterior, mas no posterior ao do exercício, contrariando também o art. 150, I da CF/88 e o CTN, art. 97 e seus §§ 1º e 2º.

Registra que a publicação da MP em 1993 omitiu o Anexo I, na verdade seu único anexo, e portanto a de todas as tabelas, o que só foi feito na retificação, em janeiro de 1994, sendo que a majoração dos tributos, ITR e contribuições, estava exatamente nesse Anexo e tabelas.

Sustenta que mencionadas falhas tornam inválidas a cobrança em 1994 e afetam igualmente os lançamentos de 95 e 96.

Discorre sobre as formas de lançamento, para afirmar que a Lei 8.847/94 criou uma forma híbrida de lançamento, misto de lançamento de ofício e do lançamento com base em declaração, contrariando o CTN, havendo, assim, a inconstitucionalidade implícita ou indireta dessa Lei. Apresenta, também, argumento contra o lançamento de ofício previsto nos art. 6º e 20 dessa Lei, contrários ao art. 148 do CTN. Cita jurisprudência administrativa e judicial relativa ao arbitramento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

Acrescenta que o critério estabelecido na Lei 8.847/94, art. 3º, § 2º não foi seguido, pois se fixou um valor único para cada município, quando a lei determina o levantamento de preços para os diversos tipos de terra de cada município, o que prejudica os que têm terras de valor inferior e beneficia os que têm terras de valor superior.

Afirma que a correção da tabela em percentual acima da inflação configura majoração de tributo, o que implica inobservância dos princípios da legalidade e da anterioridade, previstos na CF, art. 150, inciso I e III, "a", fere o que determina o CTN, art. 97, §§ 1º e 2º, menciona duas decisões do STF, e afirma que a majoração se deu em 22/07/96, data da publicação da IN SRF 42/96, que só poderia amparar a cobrança do tributo, se fosse lei, em 1.997. Sustenta que a legislação anterior à Lei 8.847/94 foi revogada em 1993 e que, portanto, não há legislação que ampare a exigência do tributo majorado, por se tratar de IN e não de lei e de ato publicado após o exercício.

Agrega que esses argumentos aplicam-se, também, às contribuições para a CNA e CONTAG, que têm o VTN como base de cálculo. Refere-se, também, à contribuição para o SENAR, que não foi cobrada e, portanto, não serão objeto deste relatório e do voto, devido à sua impertinência.

Refuta, afinal, a tese da impossibilidade de apreciação da alegação de inconstitucionalidade na via administrativa, pois há inúmeros julgados que o fazem e a doutrina é no sentido contrário, mas também porque é contrariado o CTN e porque não seria lógico nem moral o Fisco baixar IN majorando o tributo e recusar-se a debater a questão.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

VOTO

Levantou o recorrente várias alegações contra a manutenção da exigência fiscal, as quais serão analisadas separadamente.

A primeira questão diz respeito à Lei 8.847/94 e ao princípio da anterioridade, questão já superada por decisão STF e a respeito da qual há decisão unânime desta Câmara, ao julgar o Recurso 121.240.

A controvérsia quanto à possibilidade de se legislar em matéria tributária por meio de medidas provisórias está superada tanto doutrinária quanto jurisprudencialmente, embora os autores sigam condenando o uso das medidas provisórias. A esse respeito, considero definitivo o comentário de Mizabel A. M. Derzi, em Nota à pág. 51/62 da atualização do “Direito Tributário Brasileiro”, de Aliomar Baleeiro, ed. Forense:

“ O STF reconheceu as medidas provisórias como ato normativo idôneo à instituição e majoração de tributos. Atenuou a tese por meio da conciliação (a rigor inconciliável com o princípio da anterioridade).

...

Essa introdução (sobre a distinção entre lei e medida provisória, relevação e urgência e o princípio da anterioridade) vale para registrar a ausência de uma disciplina séria em questão tão relevante, embora a doutrina tenha considerado as MP instrumento inidôneo à veiculação de tributos. (fls. 54)...

Não obstante, esse não foi o entendimento do STF, que admite as MP, assim como admitiu os decretos-leis, reguladores de normas tributárias. Portanto, argumentos contrários, por mais consistentes que sejam, encontram-se superados na prática. (fls. 61)...

...jurisprudência reiteradamente uniforme tem aceito que MP criem, disciplinem e regulem os tributos, no todo ou em parte.”(p. 620).

Assim, havendo sido a MP 399 publicada em dezembro de 1993, foi atendido o princípio da anterioridade, podendo a Lei 8.847/94 ser aplicada aos lançamentos do ITR a partir do exercício de 1993.

Questionou-se, a seguir, a majoração do tributo por meio de Instrução Normativa. Trata-se de alegação de nulidade já rejeitada por esta Câmara em julgamentos anteriores. O VTNm, que serviu de base de cálculo para o

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

lançamento do ITR/95, foi fixado em conformidade com o que determina a Lei 8.847/94, não tendo, assim, fundamento a alegação de majoração inconstitucional do tributo, nem se pode, em virtude da sistemática desse tributo, comparar-se o Valor da Terra Nua de um exercício com o de outro. A IN SRF 42/96 tem como fundamento o art. 3º, § 2º da Lei 8.847/94 e a Portaria Interministerial 1.275, que trata do "Valor Mínimo da Terra Nua" e foi baixada com amparo no art. 1º da Lei 8.022/90 e nos §§ 2º e 3º do art. 7º do Dec. 84.685/80, que tratam exatamente da base de cálculo do ITR.

Outro questionamento diz respeito à fixação de um valor único como VTNm para cada município, o que contrariaria a Lei 8.847/94, art. 3º, § 1º e que o sistema adotado prejudica os que têm terras de menor valor. A primeira alegação não tem fundamento, pois o que a lei determina, e não poderia ser de outra forma, é que se considerem, para a fixação do VTNm, os diversos tipos de terra do município, e não que se fixe um VTNm para os diversos tipos de terra do município, o que levaria, talvez, ao pleito de que se fixasse um VTNm, que já não seria mínimo, para cada propriedade... Não há, portanto, tal contradição e a SRF, ao pedir informações aos Estados e Municípios, solicitou-lhes que as dessem em consonância com esse artigo de lei. É verdade que, a adoção do VTNm poderia prejudicar os proprietários de terras de menor valor; por isso, abriu-se a possibilidade de sua contestação, mediante a comprovação do alegado. Para as terras de maior valor, optou-se por tributá-las pelo valor declarado pelo proprietário, optando-se, por razões de política legislativa, pelo princípio da boa-fé. Ademais, trata-se de questionamento a ser dirigido aos legisladores e não aos aplicadores da lei.

Não procede, também, o ataque do recorrente, às fls. 107 e 108, à forma de lançamento do ITR estabelecida pela Lei 8.847/94, que seria um misto de lançamento de ofício e de lançamento com base em declaração, o que constituiria uma inconstitucionalidade implícita ou indireta.

Registro, em primeiro lugar, que me incluo entre os que defendem a apreciação da constitucionalidade na via administrativa, limitada, porém, pela presunção da legalidade das normas, o que nos permite confirmá-la ou decidir contrariamente ao Fisco, deixando de aplicar as normas ilegais ou inconstitucionais, em caso de flagrante inconstitucionalidade de normas complementares e das leis já declaradas inconstitucionais pelo Judiciário. Cabe registrar, também, ser defeso aos agentes do Executivo deixar de aplicar dispositivo legal, por considerá-lo ilegal ou inconstitucional, sob pena de se instaurar o caos no País e de se transformar em imperador cada burocrata momentaneamente dotado do poder decisório, situação com a qual me defrontei algumas vezes quando Inspetor de Alfândega. São absolutamente corretas, portanto, as decisões de Primeira Instância nesse sentido. Ademais, podemos deixar de aplicar a lei inconstitucional ou a norma ilegal, mas não no caso de dúvida, o que é flagrante na inconstitucionalidade implícita ou indireta, reservada sua apreciação ao Judiciário e não se tem notícia de que isso já tenha ocorrido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

Rejeito, ainda, as alegações contra o alegado arbitramento e sua ilegalidade, que seria determinado pela Lei 8.847/94, pretendendo o recorrente, nas hipóteses de falta de declaração ou de declaração em desacordo com a legislação, que se valha da declaração ou estabeleça o Valor da Terra Nua em processo regular, prévio ao lançamento, pois há, evidentemente, procedimentos administrativos que precedem os lançamentos e que fundamentarão a justificativa desse ato administrativo, se vier a ser questionado. Diante da omissão do contribuinte ou de declaração não fidedigna, o Fisco apura a base de cálculo, com os elementos de que disponha ou, se julgar necessário, intimará o contribuinte ou terceiros a prestar informações, e efetua o lançamento em processo regular, garantido o contraditório e a ampla defesa.

Examino, finalmente, o questionamento da Notificação de Lançamento, por falta de indicação da autoridade responsável pelo mesmo, que entendo procedente.

A legislação é, a meu ver, absolutamente clara. Dispõe o CTN:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento,...

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa...

Estabelece o Decreto 70.235/72:

"Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

...

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."

É a atividade de lançamento plenamente vinculada, não só em relação à apuração dos fatos e seu enquadramento legal, como também em relação às normas procedimentais.

Quando a forma do ato jurídico está prescrita em lei, sua legitimidade depende da observância dessa forma, sendo considerados inválidos os atos administrativos a que falem os requisitos essenciais previstos em lei. Dispensa a

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

lei a assinatura da autoridade, porque as notificações são expedidas, não sendo lavradas, mas exige sua identificação.

Esse entendimento foi corroborado pela IN SRF 54/97, que determina, em seu art. 6º, a declaração, de ofício, da nulidade dos lançamentos em desacordo com seu o disposto em seu artigo 5º, ainda que essa preliminar não tenha sido suscitada pelo sujeito passivo.

Os precedentes jurisprudenciais das DRJ são uniformes no sentido de julgar improcedente o lançamento, determinando seu cancelamento por vício formal, conforme se vê da decisão de fls. 121/122. Há inúmeras decisões do Conselho, como se pode ver no extraordinário "Manual de Processo Administrativo Tributário", de Ippo Watanabe e Luiz Pigatti Jr, ed. Juarez de Oliveira, p.. 104 e 105 e 449 e seguintes. Destaco os Acórdãos do Primeiro Conselho de nºs. 102-26571/91 e 107-03.438/96.

A recente decisão em contrário da Segunda Câmara deste Conselho, ao julgar o Recurso nº 121.519 parece-me destituída de fundamentos jurídicos. O raciocínio constante do voto vencedor, do insigne Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, a quem admiro e respeito, no sentido de que a notificação do ITR seria atípica, por não se referir a um só imposto, os quais têm objetivos e destinações amplamente diversos, não sendo, propriamente, uma das formas de exigência de crédito tributário, uma vez que, inclusive, não segue os ditames do CTN e do PAF, acrescentando que, se apenas uma das cobranças apresenta irregularidade ou sofre contestações, isso impede o prosseguimento do recolhimento das demais, pelo que não estaria "dita Notificação de Lançamento sujeita às normas legais que cuidam de nulidade". Não vejo como extrair essa consequência dos dois raciocínios constantes do voto. A uma, porque ditas contribuições, tendo a natureza de tributo, são constitucionais e sujeitam-se a todos os dispositivos legais relativos aos tributos, ou, não sendo tributo, são inconstitucionais, por violação do princípio constitucional da liberdade de sindicalização. A duas, porque a inclusão de mais de um tributo no mesmo lançamento, embora não seja, por si só, causa de nulidade, não pode ser erigido como barreira à declaração de nulidade em relação a uma delas, porque afetaria as demais ou retardaria sua extinção, mesmo porque a própria legislação já estabelece os procedimentos para as hipóteses de contestação parcial das exigências fiscais, e principalmente à declaração de nulidade relativamente a todas elas, pela não identificação da autoridade responsável pelo lançamento.

Estabelece a doutrina uma série de classificações dos vícios dos atos administrativos e dos atos administrativos inválidos, sendo que, para o deslinde deste processo, parece-me suficiente a distinção dos atos administrativos como nulos, anuláveis ou irregulares, ou seja, nulidade absoluta ou relativa, a fim de que verifiquemos se a sua convalidação é possível, por ratificação ou confirmação, conforme seja efetuada pela mesma ou por outra autoridade. Estamos no presente

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

processo diante de lançamento expedido pelo Fisco sem identificação da autoridade responsável e, em alguns outros casos, tendo a Notificação, como remetente, o SERPRO. Acompanho o entendimento constante das citadas decisões do Conselho de que se trata de lançamento anulável por vício formal, eis que não cabe falar de incompetência ou de incapacidade de autoridade, de ato administrativo inexistente ou simplesmente irregular, cabendo, portanto, sua convalidação, por ratificação, caso identificável a autoridade responsável, ou confirmação, mediante a expedição de nova notificação de lançamento.

Cabe, ainda, a meu ver, registrar que consta em inúmeras intimações expedidas pelas autoridades preparadoras a exigência de multa de mora, mesmo que não proposta na Notificação de Lançamento e não aplicada pela autoridade de Primeira Instância, e isso ocorreu neste Processo, a fim de que a autoridade administrativa examine a questão, caso determine a expedição de novo ato lançamento, permitindo-me registrar que a doutrina e a jurisprudência administrativa e judicial consideram incabível esta multa antes que o lançamento do ITR, relativo a exercícios regidos pela Lei 8.847/94, se torne definitivo e decorra o prazo de trinta dias para sua satisfação pelo contribuinte.

Dou, pelo exposto, provimento ao recurso, para que se determine o cancelamento da Notificação de Lançamento por vício formal.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2001



LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES - Relator

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

### 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, enfrente 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.

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

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 litígio”.

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

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.412  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.663

*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

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2001

  
ÍRIS SANSONI - Conselheira



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº: 10820.000428/96-50  
Recurso nº: 121.412

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º 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 nº 301.29.663.

Brasília-DF, 12-06-01.....

Atenciosamente,

Moacyr Eloy de Medeiros  
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em

14/12/2001