



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10820.000868/95-71  
SESSÃO DE : 18 de setembro de 2002  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.364  
RECURSO Nº : 124.216  
RECORRENTE : ARMANDO GOTTARDI FILHO  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

**ITR – NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO – NULIDADE.**

A Notificação de Lançamento sem o nome do Órgão que a expediu, identificação do Chefe desse Órgão ou de outro Servidor autorizado, indicação do cargo correspondente ou função e também o número da matrícula funcional ou qualquer outro requisito exigido pelo artigo 11, do Decreto nº 70.235/72, é nula por vício formal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, declarar a nulidade da Notificação de Lançamento, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Roberta Maria Ribeiro Aragão, relatora. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho.

Brasília-DF, em 18 de setembro de 2002

MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO  
Relator Designado

11 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES, JOSÉ LENCE CARLUCI, JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ e LISA MARINI VIEIRA FERREIRA (Suplente). Ausente o Conselheiro FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.216  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.364  
RECORRENTE : ARMANDO GOTTARDI FILHO  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO  
RELATOR DESIG. : CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO

### RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida a Notificação de Lançamento (fls. 03) para exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e contribuições sindicais do empregador, exercício de 1994, no montante de 4.382,61 UFIR.

Inconformado com a exigência fiscal, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 01/02) tempestiva, para alegar, em síntese, que:

- a utilização da Lei nº 8.847, de 28/01/94, publicada em 29/01/94 implicou violação ao princípio constitucional da irretroatividade das leis tributárias;
- o lançamento deve ser anulado e efetuado outro, tendo como base de cálculo o VTN apurado em 31/12/93.

A Autoridade de Primeira Instância julgou procedente o lançamento fiscal, com base na ementa a seguir descrita:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR  
Exercício: 1994.  
PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE E ANTERIORIDADE.  
VTN MÍNIMO.

A aplicação da Lei nº 8.847/94 não viola os princípios da anterioridade e irretroatividade por ser proveniente de medida provisória editada em exercício anterior.

Somente laudo técnico, com indicação de requisitos metodológicos, das fontes utilizadas e da data da avaliação, acompanhado de Anotação de responsabilidade Técnica autoriza a alteração do VTN tributado pela aplicação de valor por hectare inferior ao VTN mínimo.

O contribuinte apresentou recurso (22/27) para que sejam revistos os valores que serviram de base para a fixação do VTNm, com base no laudo apresentado às fls. 28/64.

Y

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.216  
ACÓRDÃO N° : 301-30.364

Foi anexada cópia do comprovante do depósito recursal (fls. 106),  
exigido através da Medida Provisória nº 1.621-30/97.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.216  
ACÓRDÃO N° : 301-30.364

VOTO VENCEDOR

Embora não questionada a validade da Notificação de Lançamento, passo a examiná-la em obediência aos princípios da legalidade e ao da isonomia.

A falta de identificação da autoridade responsável pela Notificação de lançamento acarreta sua nulidade, por vício formal, o que impede a manutenção ou declaração de improcedência da exigência fiscal, embora lamentando ter de fazê-lo, porque isso acarretará caso referido o lançamento, encargos para a Fazenda Nacional, comprometendo os escassos recursos financeiros e humanos de que dispõe, e para o próprio contribuinte, que, além de não ver seu pleito decidido, deverá novamente envolver-se com todas as providências para contrapor-se à nova exigência, com prejuízos para a economia nacional e para o bom relacionamento entre o Fisco e os contribuintes, fator importante para o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias e para o incremento da cidadania.

A legislação é, ao 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:

“Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá 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.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.216  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.364

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 faltem os requisitos essenciais previstos em lei. Dispensa a 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 à fls. 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 n.ºs 102-26571/91 e 107-03.438/96.

A recente decisão em contrário da Segunda Câmara deste Conselho, ao julgar o Recurso n.º 122.552 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 de recolhimento das demais, pelo que não estaria “dita Notificação de lançamento sujeita às normas legais que cuidam de nulidade”. Não vejo como extraír 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

7

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

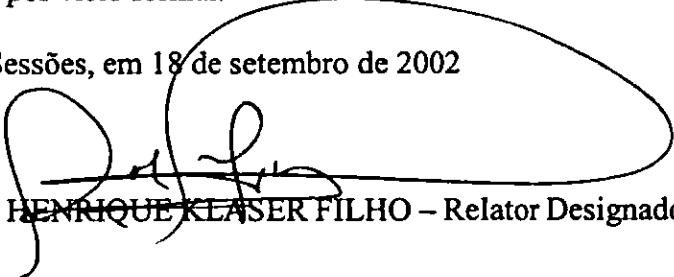
RECURSO Nº : 124.216  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.364

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 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 inexistentes 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, 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 essa 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.

Pelo exposto, voto para que se determine o cancelamento da Notificação de Lançamento por vício formal.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2002

  
CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO – Relator Designado

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.216  
ACÓRDÃO N° : 301-30.364

VOTO VENCIDO

Inicialmente é importante esclarecer que, apesar do recurso ser tempestivo, verifica-se que o depósito recursal apresentado às fls.106 apresenta uma diferença a menor de R\$ 34,13, conforme bem observado na informação de fls. 109.

Entretanto, por ter sido dado seguimento ao recurso esta preliminar de recolhimento a menor de depósito recursal só poderá ser analisada posteriormente, tendo em vista que este processo é mais um dos casos em que não existe a identificação do chefe seu cargo ou função e o número de matrícula na Notificação de Lançamento de fls. 06 e que, apesar da maioria dos Ilustres Conselheiros desta Câmara decidirem pela nulidade do lançamento, discordo da preliminar de nulidade levantada de ofício, com base nos argumentos a seguir expostos.

Com relação a esta questão levantada nesta Câmara como preliminar de nulidade de lançamento, por não constar a identificação do chefe, seu cargo ou função e o número de matrícula nas notificações de lançamento, conforme determina a IN SRF 54/97, revogada pela IN SRF 94/97, discordo, *data venia*, de que seja decretada a nulidade do lançamento, por entender que a falta do nome e da matrícula do chefe da repartição não causa nenhum prejuízo ao contribuinte, visto que a impugnação foi apresentada diretamente à autoridade competente, demonstrando a inexistência de dúvida em relação à autoridade autuante, não caracterizando, portanto, o cerceamento de defesa, conforme hipótese de nulidade prevista no inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Por sua vez, a outra hipótese de nulidade prevista no inciso I do referido artigo com relação à lavratura por pessoa incompetente, não está comprovado que a notificação de lançamento foi emitida por pessoa incompetente, por não ter sido questionado à repartição de origem esta comprovação, ou seja, entendo que também inexistente nulidade prevista para este caso.

Neste sentido, concordo com os fundamentos emitidos no voto da Ilustre Conselheira Íris Sansoni, o qual adoto, na íntegra, conforme transcrição a seguir:

“Examo questão referente a Notificações de Lançamento do ITR, no período em que o tributo era lançado após a 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.216  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.364

Segundo a Instrução Normativa SRF nº 54/97 (que trata da formalização de notificações 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 art. 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 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 D. 70.235/72, ao tratar das nulidades, no art. 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 art. 60 dispõe que “as irregularidades e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhe houver dado causa, ou não influirem 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.216  
ACÓRDÃO N° : 301-30.364

(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 para apresentação de impugnação, se conta 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.216  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.364

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.

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 entendeu que a notificação foi expedida pelo órgão competente e com a autorização do chefe da repartição, uma declaração de nulidade praticada de ofício pelos órgãos julgadores da Administração seria um contra-senso.

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, a abertura de prazo para manifestação, se assim o desejar. Caso a ratificação não ocorresse, provando-se que o documento é espúrio, caberia anulação.”.

Assim, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento.

A outra preliminar a ser analisada refere-se ao recolhimento a menor do valor exigido de 30% como depósito recursal para julgamento do recurso em segunda instância.

No caso, cumpre observar o disposto no art. 32 da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12/12/97 (hoje medida provisória nº 2.176, de 24/08/2001),

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.216  
ACÓRDÃO N° : 301-30.364

*in verbis:*

“Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente o instruir com prova do depósito do valor correspondente a, no mínimo trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão. “ (grifo nosso).

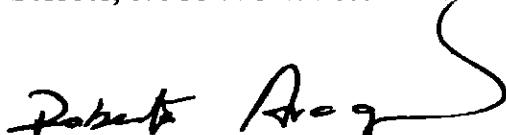
Conforme se verifica na legislação acima citada, o valor do depósito deverá corresponder a no mínimo 30% da exigência, ou seja, não existe previsão legal para que um depósito recolhido a menor possa ter seguimento do recurso para julgamento em Segunda Instância, uma vez que o texto da lei é claro, ou seja, se o depósito não corresponde ao exigido no referido diploma legal, fica configurada falta de depósito, pois inexiste a hipótese de cumprimento da exigência para o depósito parcial.

E de acordo com o DARF anexado às fls. 107, de fato existe uma diferença a menor no valor de R\$ 34,13, o que significa que o valor não foi corretamente recolhido, portanto sendo a quantia menor que o exigido, o recurso será impedido do julgamento em Segunda Instância.

Portanto, o recurso não se reveste das formalidades legais acima citadas.

Pelo exposto, deixo de tomar conhecimento do recurso, por falta de comprovação do depósito determinado pela Medida Provisória nº 1.621-30, de 12/12/97.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2002



ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO - Conselheira

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

Processo nº: 18820.000868/95-71

Recurso nº: 124.216

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

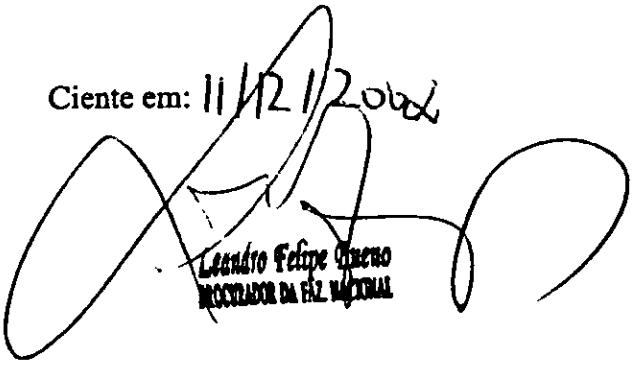
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº: 301-30.364.

Brasília-DF, 02 de dezembro de 2002.

Atenciosamente,

  
Meacyr Eloy de Medeiros  
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em: 11/12/2002

  
Leandro Felipe Góes  
Procurador da Fazenda Nacional