



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10835.000577/95-79
Recurso : 303-122079
Matéria : ITR
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ACYR ATTAB
Recorrida : 3ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão : 01 de julho de 2003
Acórdão : CSRF/03-03.707

ITR. NULIDADE. FORMALIDADE ESSENCIAL. VÍCIO FORMAL - É nula a Notificação de Lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu, por não produzir a eficácia do ato jurídico.

A ausência de formalidade intrínseca determina a nulidade do ato.

PRECEDENTE: Ac. CSRF/PLENO – 00.002/2001.

Recurso Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Henrique Prado Megda (Relator) e João Holanda Costa. Designando para redigir o voto vencedor o Conselheiro Moacyr Eloy de Medeiros.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
REDA TOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2005

Participaram, ainda do presente julgamento os Conselheiros CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES e NILTON LUIZ BARTOLI

Processo nº : 10835.000577/95-79
Acórdão nº : CSRF/03-03.707

2

Recurso : 303-122079
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ACYR ATTAB

RELATÓRIO

A Colenda Terceira Câmara do E Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, declarou a Nulidade da Notificação de Lançamento que deu início ao litígio, através do Acórdão nº 303--30.011, de 18/10/01, assim ementado:

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL NULDADE DE LANÇAMENTO.

É nulo o lançamento cuja notificação não contém todos os pressupostos legais contidos no artigo 11 do Decreto 70.235.1972 (Aplicação do disposto no artigo 6º da IN SRF 54/1997).

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs tempestivo recurso especial contra a decisão proferida pela Colenda Câmara, requerendo a cassação do v acórdão recorrido, afastando o entendimento de que o lançamento tributário foi nulo, devendo, como consequência, serem retornados os autos à C Câmara recorrida para dar prosseguimento ao julgamento das demais questões vinculadas no recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

O apelo da Fazenda Nacional fundamenta se, em síntese, no entendimento de que anular o lançamento, pelo simples fato de inexistir a identificação da autoridade lançadora se traduzira, inequivocamente, como um prestígio inadequado da forma documental em detrimento da verdade real dos fatos, desvirtuando por completo a "mens legis". Ademais, justifica se a aplicação, por analogia, do Princípio da Instrumentalidade de Formas, devendo o julgador desapegar se de formalismos, agindo de modo a propiciar às partes o atingimento da finalidade do processo, levando se em conta, inclusive, que a referida Notificação de Lançamento é, na realidade, uma notificação atípica, abarcando, além do ITR, as Contribuições Sindicais destinadas às entidades patronais e profissionais.

Analisado o recurso especial, sob o ponto de vista dos pressupostos ditados pelo art 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF

2

Processo nº : 10835.000577/95-79
Acórdão nº : CSRF/03-03.707

3

n 55/98, verificou se o atendimento dos requisitos legais para sua admissibilidade, razão pela qual foi recebido pelo ilustre presidente da Câmara recorrida.

Devidamente cientificado da decisão do Conselho de Contribuintes e do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, tendo lhe sido facultada a apresentação de contra-razões recursais, o contribuinte compareceu aos autos com os documentos de fls 109 a 113, que leio em sessão, para melhor informação dos senhores conselheiros.

É o relatório.



3

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO HENRIQUE PRADO MEGDA, RELATOR

De fato, no tocante a declaração da nulidade da Notificação de Lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e contribuições acessórias, com base nos artigos 5º, inciso VI, e 6º, da IN SRF nº 94/97, e parágrafo único, do art. 11, do Decreto nº 70.235/72, meu posicionamento encontra-se bem exposto com fulcro nos fundamentos que tem dado suporte às decisões da Colenda Segunda Câmara do E Terceiro Conselho de Contribuintes, como segue:

Os dispositivos legais da IN SRF citada estabelecem, *verbis*:

"1º A revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes, relativas a tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, far-se-á mediante a utilização de malhas:

I - nacionais ...

II - locais ...

Art. 2º As declarações retidas em malhas deverão ser distribuídas, para exame, a Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional - AFTN, pelo titular da unidade de fiscalização da DRF ou IRF-A do domicílio do declarante.

Art. 3º O AFTN responsável pela revisão da declaração deverá intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos sobre qualquer falha nela detectada, fixando prazo para atendimento da solicitação.

.....

Art. 4º Se da revisão de que trata o art. 1º for constatada infração a dispositivos da legislação tributária proceder-se-á ao lançamento de ofício, mediante lavratura de auto de infração.

Art. 5º Em conformidade com o disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) o auto de infração lavrado de acordo com o artigo anterior conterà, obrigatoriamente:

.....

VI - o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante;

.....

A análise da legislação retro mostra, sem sombra de dúvida, que se trata de **declarações retidas em malhas, cujo procedimento fiscal de revisão, efetuado manualmente por AFTN, pode resultar em lançamento de ofício, consubstanciado em Auto de Infração**. A própria ementa do ato evidencia a sua natureza - "Dispõe sobre o **lançamento suplementar** de tributos e contribuições".

Não obstante, o documento cuja nulidade foi declarada pelo voto aqui contestado, nada tem a ver com o procedimento acima, posto que se trata de **Notificação de Lançamento, emitida em função do lançamento normal, efetuado por processamento eletrônico de dados, com base nas informações cadastrais fornecidas pelo próprio contribuinte**.

Assim, fica evidenciada a inadequação da aplicação da IN SRF nº 94/97 ao lançamento normal do ITR e contribuições. Claro está que referido tributo também pode vir a ser objeto de malhas fiscais, de revisão manual de declarações por AFTN, e de lavratura de Auto de Infração, porém não foi este o procedimento adotado no caso em questão, nem na maciça maioria dos processos de ITR que aportam a este Conselho de Contribuintes.

Demonstrada a inaplicabilidade do citado ato legal ao caso em tela, resta perquirir sobre as formalidades necessárias às Notificações de Lançamento, documento este aplicado à exigência do ITR e contribuições.

O art. 11, do Decreto nº 70.235/72, determina, *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.

Par. único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico."

A exigência contida no inciso I, acima, não pode ser afastada, sob pena de estabelecer-se dúvida sobre o pólo passivo da relação tributária, dada a multiplicidade de contribuintes do ITR.

A ausência da informação prescrita no inciso II, por sua vez, impediria o próprio recolhimento do tributo, já que a sistemática de lançamento da Lei nº 8.847/94 prevê a apuração do montante pela própria autoridade administrativa, sem a intervenção do contribuinte, a não ser pelo fornecimento dos dados cadastrais.

No que tange ao requisito do inciso III, este possibilita o estabelecimento do contraditório e a ampla defesa, razão pela qual não pode ser olvidado.

Quanto à informações exigidas no inciso IV, note-se que elas dizem respeito ao "chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado", e não ao "agente fiscal do tesouro nacional atuante", até porque Notificação de Lançamento não se confunde com Auto de Infração. Tais informações, na prática, são imprescindíveis apenas naqueles lançamentos individualizados, efetuados pessoalmente pelo chefe da repartição ou por outro servidor por ele autorizado. O cumprimento deste requisito, por certo, evita que o lançamento seja efetuado por pessoa incompetente.

Já o lançamento do ITR é um procedimento massificado, processado eletronicamente, tendo em vista o grande universo de contribuintes. Assim, torna-se difícil a personalização do procedimento, a ponto de individualizar-se o pólo ativo da relação tributária. Dir-se-ia que a Notificação de Lançamento do ITR é um documento institucional, cujas características - o tipo de papel e de impressão, o símbolo das Armas Nacionais e a expressão "Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal" - não deixam dúvidas sobre a autoria do lançamento. Aliás, muitas vezes estas características identificam com mais

eficiência a repartição lançadora, perante o contribuinte, que o nome do administrador local, seu cargo ou matrícula. O que se quer mostrar é que não são apenas estes dados que conferem credibilidade e autenticidade ao documento, em face de seu destinatário.

Além disso, nas Notificações do ITR está registrada como remetente (órgão expedidor) a repartição do domicílio fiscal do contribuinte, assim entendida a Delegacia ou Agência da Receita Federal, com o respectivo endereço. Ainda que algum destinatário tivesse dúvidas sobre a Notificação recebida, haveria plenas condições de dirigir-se à repartição, para quaisquer esclarecimentos, inclusive com acesso ao próprio chefe do órgão.

Conclui-se, portanto, que em termos práticos, em nada prejudica o contribuinte, o fato de não constar da Notificação de Lançamento do ITR a personalização da autoridade expedidora.

Vejamos, agora, as demais implicações, à luz do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 8.748/93.

O art. 59 do citado diploma legal estabelece, *verbis*:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

.....
Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Por tudo o que foi exposto, conclui-se que o vício formal que aqui se analisa não caracterizou ato lavrado por pessoa incompetente, nem tampouco ocasionou o cerceamento do direito de defesa dos contribuintes. A maior prova disso consiste nas milhares de impugnações apresentadas aos órgãos preparadores. Tanto assim que os respectivos



processos chegaram a este Conselho, em grau de recurso. Assim, o vício em questão não importa em nulidade, e poderia ter sido sanado, caso houvesse resultado em prejuízo para o sujeito passivo.

Cabe ainda analisar a questão sob o ponto de vista da economia processual.

A nulidade que aqui se discute foi declarada de ofício pela Douta Conselheira Relatora, conforme a parte dispositiva ao final do voto. Ainda que a nulidade houvesse sido arguida pelo recorrente, caberia a análise do mérito, em face do par. 3º, do mesmo art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que aqui se transcreve:

"Par. 3º 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."

Tal declaração de ofício traz outras consequências que podem ser prejudiciais ao contribuinte, principalmente em função do art. 173, inciso II, da Lei nº 5.172/66, a saber:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

.....
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado."

É entendimento pacífico no âmbito da Receita Federal que, embora o inciso acima contenha a expressão "que houver anulado", trata-se efetivamente de nulidade, posto que o dispositivo se refere a vício formal.

Assim, a autoridade lançadora disporá de cinco anos para repetir o ato inquinado, desta vez certamente adotando todos os procedimentos elencados no art. 11 do Decreto n.º 70.235/72.

Para muitos contribuintes, dependendo do caso, é preferível o julgamento do mérito, à declaração de nulidade, o que conduziria certamente a um novo lançamento, com a

repetição de todo um ritual que, na maioria dos casos, onera o sujeito passivo com despesas de Laudo Técnico de Avaliação, honorários advocatícios, etc. Principalmente para aqueles que já foram vitoriosos em primeira instância, e vêm discutir no Conselho de Contribuintes apenas os acréscimos e penalidades pecuniárias. Para estes, certamente, não seria agradável submeter-se a um novo julgamento de primeira instância, dado o princípio da eventualidade.

Ademais, assim se expressa o ilustre Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR , no voto condutor do Acórdão que negou acolhimento à preliminar de Nulidade do Lançamento referente ao recurso 121.519 do Terceiro Conselho de Contribuintes:

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72, com a redação que a ele foi dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, estabelece:

"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 artigo 142 do CTN são indicados os procedimentos para constituição do crédito tributário, que é, sempre, decorrente do surgimento de uma obrigação tributária, descrevendo o lançamento como:

1. a verificação da ocorrência do fato gerador:
2. a determinação da matéria tributável:
3. o cálculo do montante do tributo:
4. a identificação do sujeito passivo:
5. proposição da penalidade cabível, sendo o caso,

Como já se viu, a penalização da exigência do crédito tributário far-se-á através de auto de infração ou de notificação de lançamento, lavrando-se autos e notificações



distintos para cada tributo, a fim de não tumultuar sua apreciação, em face da diversidade das legislações de regência.

A legislação que regula o Processo Administrativo Fiscal estabelece, no art. 11, do Decreto 70.235/72, o que a notificação de lançamento, expedida pelo órgão que administra o tributo conterà obrigatoriamente, entre outros requisitos, "a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula", prescindindo dessa assinatura a notificação emitida por processo eletrônico.

Já o artigo 59 do Decreto 70.235/72 diz serem 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 dispositivo subsequente, artigo 60, reza que "as irregularidades, incorreções 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 lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim, a Notificação de Lançamento que não contiver a assinatura, quando for o caso, com indicação do chefe do órgão expedidor, ou de servidor autorizado, com a menção de seu cargo ou função e seu número de matrícula, não se enquadra entre as situações de irregularidades, incorreções e omissões, um dos requisitos obrigatórios desse documento, não podendo ser sanados e não deixam de implicar em nulidade.

Isso porque constituem cerceamento do direito de defesa, porque não se fica sabendo se se trata de ato praticado por servidor incompetente, os dois casos de nulidades absolutas insanáveis, pois está fundada em princípios de ordem pública a obrigatoriedade de os atos serem praticados por quem possuir a necessária competência legal.

Todavia, todas essas considerações não se aplicam à questão em tela, "Notificação de Lançamento do ITR", até 31/12/96, por se tratar de uma notificação atípica,

pois, ao contrário do que estatui o artigo 9º do Decreto 70.235/72, ela não se refere a um só imposto.

Ela abarca, além do ITR, as Contribuições Sindicais destinadas às entidades, patronais e profissionais, relacionadas com a atividade agropecuária.

Essas contribuições, segundo a legislação de regência, tem a seguinte destinação: 60% para os Sindicatos da categoria, 15% para as Federações estaduais que os abarcam, 5% para as Confederações Nacionais (CNA e CONTAG) e os 20% restantes vão para o Ministério do Trabalho (conta Emprego e Salário, que se destina a ações desse Ministério que visam ao apoio à manutenção e geração de empregos e melhoria da remuneração dos trabalhadores).

Além dessas Contribuições Sindicais, a chamada Notificação de Lançamento do ITR promove a arrecadação destinada ao SENAR que é o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, que objetiva o aprendizado, treinamento e reciclagem do trabalhador rural.

Por se tratar de cobrança de valores com objetivos e destinações amplamente diversos, tal fato tumultua a apreciação do lançamento, face a diversidade das legislações de regência, com diversas conseqüências danosas às arrecadações, quando apenas uma delas apresentar irregularidade ou sofrer outras contestações, podendo impedir o prosseguimento do recolhimento das demais.

Essa dita Notificação de Lançamento também contraria o disposto no art. 142 do CTN, que lista os procedimentos para constituição do crédito tributário, como tratado anteriormente neste Voto.

Dessa forma, a chamada Notificação de Lançamento do ITR, não é, propriamente, uma das formas de exigência de crédito tributário, uma vez que, inclusive, não segue os ditames do CTN e do Processo Administrativo Fiscal.

Processo nº : 10835.000577/95-79
Acórdão nº : CSRF/03-03.707

12

É um instrumento de cobrança do ITR e das demais Contribuições. Assim sendo, não está essa dita Notificação de Lançamento sujeita às normas legais que cuidam de nulidade, a qual, argüida, não deve ser acolhida.

Por todo o exposto, dou provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Sala de Sessões – DF, em 01 de julho de 2003


HENRIQUE PRADO MEGDA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MOACYR ELOY DE MEDEIROS, Redator designado

Versa a matéria em debate sobre a nulidade da notificação de lançamento do ITR/94, em caráter preliminar, por vício formal, em razão de não conter a identificação da autoridade que a expediu, nos termos do art. 11 – IV do Dec. 70.235/72.

A Fazenda Nacional sustenta que a notificação de lançamento não é instrumento hábil para a exigência de crédito tributário posto que não segue os ditames do CTN e do PAF e, portanto, não se sujeita às regras traçadas pela legislação de regência. O voto condutor adota o mesmo raciocínio, assinalando, inclusive a inadequação da aplicação do contido nos arts. 5º e 6º da IN/SRF nº 94/97 e no art. 11 do Dec. Nº 70.235/72.

Ao contrário da tese apresentada, o cerne da querela encontra-se, entre outros elementos, na existência do **agente capaz**, consoante ministra o Código Civil, sem o qual o ato jurídico não tem validade, pressuposto esse ausente do documento em questão.

Nesse sentido, o tema objeto de apreciação encontra-se pacificado pelo PLENO da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF/MF, que firmou posição reformando o entendimento esposado pela d. Procuradoria, a exemplo do acórdão nº CSRF/PLENO-00.002, consoante ementa adiante transcrita:

*“ITR – NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO – AUSÊNCIA DE REQUISITOS – NULIDADE – VÍCIO FORMAL.
A ausência de formalidade intrínseca determina a nulidade do ato.”*

Outros precedentes no mesmo sentido, os acórdãos nºs CSRF/03-03.363, 364, 365, 366, 367, 292, 393, 394, 395, 409, 410, 411, 412, 413, 414, e 415, dentre outros.

Processo nº : 10835.000577/95-79
Acórdão nº : CSRF/03-03.707

14

Ex positis, conheço do recurso por preencher os requisitos necessários à sua admissibilidade para, no mérito, negar-lhe provimento. É assim que voto.

Sala das Sessões, em 1º de julho de 2003.

~~MOACYR ELOY DE MEDEIROS.~~

14