



RD/301.121669

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11080.003894/95-43
SESSÃO DE : 22 de agosto de 2002
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326
RECURSO Nº : 121.669
RECORRENTE : ARTHUR SANTAYANA MASCARENHAS
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

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. Vencidos os Conselheiros Luiz Sérgio Fonseca Soares, Lisa Marini Vieira Ferreira, Suplente, e Roberta Maria Ribeiro Aragão, relatora. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Moacyr Eloy de Medeiros.

Brasília-DF, em 22 de agosto de 2002

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente e Relator Designado

18 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, JOSÉ LENCE CARLUCI e MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR (Suplente). Ausentes os Conselheiros JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI e FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS.

RECURSO Nº : 121.669
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326
RECORRENTE : ARTHUR SANTAYANA MASCARENHAS
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS
RELATOR(A) : ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO
RELATOR DESIG. : MOACYR ELOY DE MEDEIROS

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foram emitidas as Notificações de Lançamentos (fls. 11/16) para exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e contribuições sindicais do empregador, exercício de 1994.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou **impugnação** (fls. 01/09), através da inventariante Maria Lila Macedo Mascarenhas, que foi considerada intempestiva pela autoridade preparadora às fls. 42.

Inconformada a representante do interessado apresenta petição contestando a intempestividade da impugnação, alegando que o prazo para apresentação da impugnação deve guardar relação com o vencimento da exação impugnada, e que nas notificações recebidas não havia qualquer orientação escrita com relação ao prazo para apresentação de impugnação, tendo apresentado a sua na data do vencimento do tributo. Ao final transcreve acórdão do Primeiro e do Segundo Conselho de Contribuintes sobre prazos de impugnação, nos quais é adotada a posição de que o prazo de impugnação coincide com o do pagamento.

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

“IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL -
ITR

- Exercício: 1994

Ementa: impugnação tempestiva

Impugnação entregue dentro do prazo especialmente marcado por ato legal.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos poderes Legislativo e Executivo,. Não comprovado ser o VTN dos imóveis sobre os quais incide o ITR reclamado inferior ao valor mínimo.”

O contribuinte apresentou **recurso** às fls. 63/78, com base em laudos referentes às propriedades notificadas, e argumenta, em síntese, que:

RECURSO Nº : 121.669
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326

Preliminarmente

- A função precípua do julgador administrativo é exercer o controle da legalidade do ato administrativo e, se naquele entender que este está em desacordo com o prescrito em norma hierarquicamente superior, nada resta senão sanar o vício ou erro de que padece o ato questionado.
- As alegações do julgador monocrático no que pertine ao fato de não ter sido juntado aos autos qualquer prova de que o valor fundiário declarado corresponde à realidade fática da época, é que a norma legal contida no § 4º do art. 3º da Lei nº 8.847/94, pode ser cumprida tanto pelo contribuinte, quanto pela autoridade administrativa, e nesse sentido já se pronunciou a Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 02-0.560 de 19/06/97.
- O Decreto nº 70.235/72 concede esta opção também ao julgador administrativo, conforme disposto no art. 29.
- Se o recorrente aduziu em sua peça de impugnação que o ITR cobrado, com base na IN 16/95 é ilegal, eis que calculado sobre base superfaturada, caberia ao órgão julgador singular, caso este entendesse de forma diferente intimar o Recorrente para que este apresentasse o competente laudo de avaliação de suas terras, com fins de melhor instruir a impugnação.

No mérito, reforça as alegações sobre a inconstitucionalidade da IN 16/95 para fixar valores de terras nuas mínimos, e que esta IN majorou seu próprio valor fixado para o ano anterior, em termos reais, em aproximadamente 30%. Cita entendimento de vários autores importantes sobre o assunto e acórdão do Supremo Tribunal Federal sobre questão análoga referente ao IPTU.

Foi anexado às fls. 225 o comprovante do depósito recursal, em conformidade com o § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 32 da Medida Provisória 1.863-52, de 27/08/99 e suas reedições posteriores.

É o relatório.

RECURSO Nº : 121.669
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326

VOTO VENCEDOR

Conhecemos do Recurso, por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes, *ex vi* do Dec. nº 3.440/2000.

A Autoridade Administrativa de acordo com o § 4º, art. 3º, da Lei 8.847/94, pode rever o VTN, concernente à propriedade rural do contribuinte, quando por ele questionado. Outrossim, os elementos constantes dos laudos, não são suficientes ao embasamento para que se efetue uma revisão do VTNm.

Há que se ressaltar que, preliminarmente, existe no caso em tela, a nulidade do lançamento, em decorrência da ausência de identificação da autoridade lançadora na notificação expedida.

O feito detectado caracteriza vício de forma, que de acordo com as normas mencionadas, não permite que se produza a eficácia de coisa julgada material, conduzindo à extinção do processo sem o julgamento da lide. Como bem expressa Marcelo Caetano (*in* “Manual de Direito Administrativo”, 10ª edição, Tomo I, 1973, Lisboa):

“O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal.

Formalidade é, pois, todo o ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança da formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva.”

Formalidade - Derivado de forma (do latim formalistas), significa a regra, solenidade ou prescrição legal, indicativas da maneira por que o ato deve ser formado.

Neste sentido, as formalidades constituem a maneira de proceder em determinado caso, assinalada em lei, ou compõem a própria forma para que o ato se considere válido ou juridicamente perfeito.

O Decreto 70.235/72 que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, estabelece no artigo 11 que a Notificação de Lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.669
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326

“1 - ...*Omissis*...;

.....;

IV - 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.”

Com efeito, *ex vi* do art. 82 do Código Civil, a validade do ato jurídico requer agente capaz (Art. 145 - I), objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei (arts. 129, 130 e 145 da Lei nº 3.071/1966 - CC).

Nesse diapasão, corroborando com a tese ora desenvolvida, destacam-se os acórdãos adiante relacionados: Ac. CSRF/01-02.860, de 13/03/2000, CSRF/01-02.861, de 13/03/2000, CSRF/01-03.066, de 11/07/2000, CSRF/01-03.252, de 19/03/2001, entre outros.

Isto posto, tomo conhecimento do recurso, para de ofício, DECLARAR a NULIDADE *ab initio* do lançamento relativo ao exercício do ITR/94 constante da Notificação de fls. 11 dos autos, sem prejuízo do disposto na Lei nº 5.172, art. 173, inciso II (CTN).

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2002



MOACYR ELOY DE MEDEIROS - Relator Designado

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.669
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326

VOTO

Inicialmente é importante esclarecer 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 nas Notificações de Lançamentos de fls. 11/16 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 à 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:

“Examino 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.

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

[Handwritten signature]

RECURSO Nº : 121.669
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326

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 Decreto 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 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



RECURSO Nº : 121.669
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326

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 utilizados 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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.669
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326

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.

Quanto ao mérito.

O processo trata de exigências do ITR/94, por ter o contribuinte declarado os Valores das terras Nuas da propriedades notificadas às fls. 11/16 inferiores aos valores determinados na IN nº 16/96.

É importante observar que, foram apresentados laudos, referentes às propriedades notificadas, apenas no recurso, entretanto ainda que não fosse considerada preclusão a apresentação destes laudos, os mesmos não preenchem os requisitos necessários para que se proceda à revisão do VTN, senão vejamos.

Sobre esta questão de apresentação de laudo para revisão do VTN, 
cumpre observar o disposto no § 4º do art. 3º da Lei n.º 8.847/93:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.669
ACÓRDÃO Nº : 301-30.326

“§ 4º. A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional habilitado o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que vier a ser questionado pelo contribuinte.”

Conforme se verifica, a autoridade administrativa pode rever o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, mediante a apresentação de Laudo Técnico de Avaliação do imóvel, emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, elaborado nos moldes da NBR 8.799 da ABNT.

No caso, apesar dos laudos apresentados, somente na fase recursal, terem sido emitidos por profissional habilitado (engenheiro agrônomo), a pesquisa de valores, constante do referido laudo é apenas um conjunto de informações de valores sem nenhuma comprovação de como se chegou àqueles valores, ou seja, trata-se de meras informações de valores para demonstrar os Valores das Terras Nuas pleiteados que constam dos referidos laudo.

Ademais, somente cabe a realização de revisão do VTN mínimo, com base em Laudo Técnico de Avaliação emitido por profissional habilitado, que atenda aos requisitos legais referente a pesquisa de valores, determinada no item 10.2 letra "g" da NBR 8.799/85, através da explicitação dos métodos avaliatórios e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor fundiário do município de localização do imóvel rural.

Por sua vez, o art. 2º da IN SRF 16/95 determina que o VTNm fixado pela Receita Federal servirá de base de cálculo do ITR quando o Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte for menor.

Desta forma, o VTNm não poderá ser revisto, porque os Laudos Técnicos de Avaliação emitidos por profissional habilitado, não levam à convicção de fixados que os valores das terras nuas são menores do que os Valores das Terras nuas mínimos dos pela Receita Federal, além de não ter sido atendido as Normas da ABNT, no que se refere à pesquisa de Valores exigidas nas letras “g” e “n” do item 10.2 da NBR 8.799/85.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2002



ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO - Conselheira

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

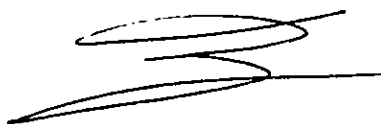
Processo nº: 11080.003894/95-43
Recurso nº: 121.669

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: 301-30.326.

Brasília-DF, 02 de dezembro de 2002.

Atenciosamente,



Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em: 18.12.2002



Leandro Felipe Bueno
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL