



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13148.000073/95-21  
SESSÃO DE : 16 de abril de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.537  
RECURSO Nº : 124.055  
RECORRENTE : ADÃO JACOBOWSKI  
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

**PROCESSUAL – LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – NULIDADE.**

É nula, por vício formal, a Notificação de Lançamento emitida sem assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado a emití-la e a indicação de seu cargo ou função e do número de matrícula, em descumprimento às disposições do art. 11, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

**ACOLHIDA A PRELIMINAR DE NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO, POR MAIORIA**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de nulidade da Notificação de Lançamento, argüida pelo Conselheiro Luis Antonio Flora, Relator, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Prado Megda. As Conselheiras Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto e Maria Helena Cotta Cardozo farão declaração de voto.

Brasília-DF, em 16 de abril de 2003

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

LUIS ANTONIO FLORA  
Relator

30 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ADOLFO MONTELO (Suplente *pro tempore*), SIMONE CRISTINA BISSOTO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES e LUIS ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO (Suplente). Ausente o Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR.

RECURSO Nº : 124.055  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.537  
RECORRENTE : ADÃO JACOBOWSKI  
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS  
RELATOR(A) : LUIS ANTONIO FLORA

## RELATÓRIO

Pela clareza e fidelidade na exposição dos fatos constantes deste processo, adoto, inicialmente, o relatório de fls. 11/12, permitindo-me fazer algumas pequenas alterações, e/ou adaptações que entender pertinentes.

“Exige-se do interessado acima o pagamento do Imposto Territorial Rural e Contribuições (CONTAG, CNA e SENAR) no valor total de 4.899,90 UFIRs, relativas ao exercício de 1994, do imóvel rural denominado Estância Gaucha, com área total de 1.797,4 ha, localizado no município de Campo Novo dos Parecis (MT).

A base legal que fundamenta a exigência é a Lei nº 8.847, de 28/01/94 e a Instrução Normativa nº 16, de 27/03/95.

O interessado apresentou a impugnação, à fl. 01, questionando o lançamento do exercício de 1994, alegando, em síntese, que:

- a) solicita uma revisão na Notificação de Lançamento que deu origem ao lançamento do ITR/94;
- b) seja cancelada a Notificação haja visto estar majorada devido à avaliação feita erroneamente a maior;
- c) seja encaminhada a nova informação para que possa efetuar o recolhimento.”

Em ato processual seguinte, consta a Decisão n.º 0319, fls. 11/13, onde a autoridade julgadora *a quo*, declarou o lançamento procedente em parte.

A decisão acima referida está assim ementada:

“ITR – IMPOSTO TERRITORIAL RURAL – Ex: 1994.  
VTN – BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.  
CONTRIBUIÇÕES – CONTAG, CNA e SENAR.

A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua mínimo

RECURSO N° : 124.055  
ACÓRDÃO N° : 302-35.537

### VOTO

Antes de adentrar ao mérito da questão que me é proposta a decidir, entendo necessária a abordagem de um tema, em sede de preliminar, concernente à legalidade do lançamento tributário que aqui se discute.

Com efeito. Pelo que se observa da respectiva Notificação de lançamento, trata-se de documento emitido por processo eletrônico, não constando da mesma a indicação do cargo ou função e a matrícula do funcionário que a emitiu ou determinou a sua emissão. Tal fato vulnera o inciso IV, do artigo 11, do Decreto 70.235/72, que determina a obrigatoriedade da indicação dos referidos dados.

Assim, não estando em termos legais a Notificação de Lançamento objeto do presente litígio, por evidente vício formal, torna-se impraticável o prosseguimento da ação fiscal.

Deve ser aqui ressaltado que tal entendimento já se encontra ratificado pela egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdãos CSRF 03.150, 03.151, 03.153, 03.154, 03.156, 03.158, 03.172, 03.176, 03.182, dentre outros).

Cumpra esclarecer que mesmo que a fiscalização em caso de procedência parcial da impugnação tivesse emitido nova Notificação de Lançamento, com novo prazo para pagamento, todavia, com a identificação do servidor competente, o processo deveria ser declarado nulo, uma vez que a notificação inicial, sendo nula não pode produzir qualquer efeito futuro.

Ante o exposto, voto no sentido de declarar nulo o lançamento apócrifo e conseqüentemente todos os atos posteriormente praticados.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2003

  
LUIS ANTONIO FLORA - Relator

RECURSO N° : 124.055  
ACÓRDÃO N° : 302-35.537

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Tratam os autos, de impugnação de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

Preliminarmente, o Ilustre Conselheiro Luis Antonio Flora, argúi a nulidade do feito, tendo em vista a ausência, na respectiva Notificação de Lançamento, da identificação da autoridade responsável pela sua emissão.

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.

Parágrafo 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. *per*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.055  
ACÓRDÃO N° : 302-35.537

Quanto às informações exigidas no inciso IV, elas são imprescindíveis 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 massificado, processado eletronicamente, tendo em vista o grande universo de contribuintes. Assim, torna-se difícil a personalização do procedimento, a ponto de individualizar-se nominalmente o pólo ativo da relação tributária.

A Notificação de Lançamento do ITR deve ser entendida como 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, embora tais informações estejam legalmente previstas, a sua ausência não chega a abalar a credibilidade ou autenticidade do documento, em face de seu destinatário.

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 n° 70.235/72, com as alterações da Lei n° 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. *juil*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.055  
ACÓRDÃO N° : 302-35.537

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 do contribuinte. A maior prova disso consiste no fato notório de que milhares de impugnações de ITR foram 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.

Aliás, a pretensão de que seja declarada a nulidade da presente Notificação de Lançamento, simplesmente pela ausência do nome, cargo e matrícula do chefe do órgão expedidor, contraria o princípio da instrumentalidade das formas, segundo o qual o ato deve ser validado, desde que cumpra o seu objetivo. Tal princípio integra a mais moderna técnica processual, e vem sendo amplamente aplicado pelo Tribunal Regional Federal, como se depreende dos julgados cujas ementas a seguir se transcreve:

“EMBARGOS INFRINGENTES. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. ART. 11 DO DECRETO 70.235/72. FALTA DO NOME, CARGO E MATRÍCULA DO EXPEDIDOR. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

1. A falta de indicação, no auto de notificação de lançamento fiscal expedido por meio eletrônico, do nome, cargo e matrícula do servidor público que o emitiu, somente acarreta nulidade do documento quando evidente o prejuízo causado ao contribuinte.

2. No caso dos autos, a notificação deve ser tida como válida, uma vez que cumpriu suas finalidades, cientificando o recorrente da existência do lançamento e oportunizando-lhe prazo para defesa.

3. Embargos infringentes improvidos.” (Embargos Infringentes em AC n° 2000.04.01.025261-7/SC).

“NOTIFICAÇÃO FISCAL. NULIDADE. FALTA CARGO E MATRÍCULA DE SERVIDOR. PROCESSO ELETRÔNICO. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO À DEFESA.

A inexistência de indicação do cargo e da matrícula do servidor que emitiu a notificação fiscal de imposto lançado, por meio eletrônico, não autoriza a declaração de nulidade da notificação. *ger*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.055  
ACÓRDÃO N° : 302-35.537

2. Aplicação do princípio da instrumentalidade das formas, segundo o qual o que importa é a finalidade do ato e não ele em si mesmo considerado.” (Apelação Cível n° 2000.04.01.133209-8/SC)

“AÇÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE DE NOTIFICAÇÃO FISCAL. IRPF. AUSÊNCIA. REQUISITOS. ASSINATURA. CARGO, FUNÇÃO E NÚMERO DE MATRÍCULA DO CHEFE DO ÓRGÃO EXPEDIDOR. DEC.70235/72.

Não nulifica a notificação de lançamento de débito fiscal, emitida por processo eletrônico, a falta de assinatura, nos termos do parágrafo único do Decreto n° 70.235/72.

Da mesma forma, a falta de indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, uma vez que tais omissões em nada afetaram a defesa do contribuinte, o qual interpôs, tempestivamente, a presente ação declaratória.” (Apelação Cível n° 1999.04.01.129525-5/SC)

“NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DA ASSINATURA. NOME, CARGO E MATRÍCULA DA AUTORIDADE RESPONSÁVEL PELA NOTIFICAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE.

1. Nos termos do parágrafo único do art. 11 do Decreto n° 70.235/72, prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

2. Se a notificação atingiu o seu objetivo e não houve prejuízo ao contribuinte, descabe decretar a sua nulidade por preciosismo de forma.

3. Apelo improvido.” (Apelação Cível n° 1999.04.01.103131-8/SC).

Por tudo o que foi exposto, ESTA PRELIMINAR DEVE SER REJEITADA.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2003

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Conselheira

RECURSO N° : 124.055  
ACÓRDÃO N° : 302-35.537

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Quanto à preliminar argüida, várias considerações devem ser feitas. Senão vejamos.

São vários os dispositivos presentes na legislação tributária com referência à constituição do crédito tributário e muitas vezes a extensão a ser dada à sua interpretação pontual pode trazer questionamentos por parte do aplicador do direito.

Assim, em decorrência do princípio da legalidade dos tributos, a norma geral tributária (o próprio tributo), representa uma “moldura” que servirá de abrigo à norma individual do lançamento, determinando seu conteúdo.

Em outras palavras, o lançamento extrai o seu fundamento de validade do próprio tributo, constituindo a relação jurídica de exigibilidade.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 142, define o lançamento com a seguinte redação, *in verbis*:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Por este dispositivo, claro está que o lançamento tem sua eficácia declaratória de “débito” e constitutiva de “obrigação”, sendo composto de um ato ou série de atos de administração, como atividade vinculada e obrigatória, objetivando a constatação e a valorização quantitativa e qualitativa das situações que a lei elege como pressupostos de incidência tributária e, em consequência, criando a obrigação tributária em sentido formal.

O lançamento é, portanto, norma jurídica exteriorizada pelo ato ou série de atos administrativos que transforma uma simples relação de débito e crédito, que começa a formar-se com a ocorrência do fato imponible (mas ainda não exigível)

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.055  
ACÓRDÃO N° : 302-35.537

numa relação obrigacional plena (exigível), sendo, assim, um ato jurídico ao mesmo tempo modificativo e constitutivo.

O Decreto n° 70.235, de 06 de março de 1972, ao dispor sobre o processo administrativo fiscal, em seu art. 9° estabeleceu que, *in verbis*:

“Art. 9°. A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados 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.”

Nos termos do dispositivo supracitado, verifica-se que duas são as formas de formalização da exigência fiscal, quais sejam, por meio de Auto de Infração ou de Notificação de Lançamento.

Conforme estabelecido no artigo 10 do referido Decreto, “o Auto de Infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta” e é obrigatório que o mesmo contenha:

- “I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III- a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias e;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Tais exigências, na hipótese, buscam exatamente identificar o fato gerador da obrigação tributária, o pólo passivo obrigado a cumpri-la, o *quantum* exigido, se houve ou não infração à legislação tributária e qual a penalidade cabível em caso positivo. É evidente, portanto, que como a formalização da exigência é feita por servidor, fundamental é a identificação do mesmo, pois o obrigado deve ter a certeza de que aquele que o obriga é competente para tal, uma vez que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória.

O artigo 11 do Decreto n° 70.235/72, por sua vez, trata da hipótese de “Notificação de Lançamento” e determina que, *in verbis*:

“Art. 11. A Notificação de Lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

*EMULA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.055  
ACÓRDÃO N° : 302-35.537

- 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 e 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.”

As determinações transcritas também são plenamente justificadas, pois objetivam (como acontece em relação ao “Auto de Infração”) identificar o obrigado (qualitativamente) e a respectiva obrigação (quantitativamente), tratando-se, na hipótese, de lançamento por declaração ou misto, com a utilização de dados fornecidos pelo próprio contribuinte, mas que podem ser impugnados pela autoridade administrativa competente, com fundamento na legislação de regência como, por exemplo, quando o Valor da Terra Nua declarado for inferior ao Valor da Terra Nua mínimo estabelecido legalmente. Objetivando ainda, caso cabível, indicar a disposição legal infringida, possibilitando o direito ao contraditório e à ampla defesa, direitos constitucionalmente protegidos.

Por fim, consta do item IV do parágrafo 11 do Decreto 70.235/72, a exigência de “assinatura do chefe do órgão expedidor e ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”. Esta exigência também se respalda na fundamental importância de se saber quem é a pessoa que está obrigando para que se verifique se a mesma tem a competência pertinente.

Contudo, na matéria em discussão, trata-se de “Notificação de Imposto Territorial Rural”, notificação esta que escapava, até 31/12/96, por suas próprias características, do conceito (digamos) regular e comum de “notificação”.

Isto porque, contrapondo-se às determinações contidas no artigo 9º do Decreto considerado, até aquela data ela não se referia a um único imposto, abrigando outras contribuições sindicais destinadas a entidades patronais e profissionais relacionadas com a atividade agropecuária. Estas contribuições, por sua vez, embora não mais arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal, objetivavam (e continuam objetivando) o apoio à manutenção e geração de empregos e melhoria da remuneração dos trabalhadores e o aprendizado, treinamento e reciclagem do trabalhador rural.

Além de contrariar a determinação do citado artigo 9º, a Notificação em questão também contraria o disposto no artigo 142 do CTN, pois o fato gerador do ITR não se confunde com aqueles que se referem às contribuições.