



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13804.000735/95-55  
SESSÃO DE : 27 de janeiro de 2005  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649  
RECURSO Nº : 128.534  
RECORRENTE : MOACIR PADOVESE  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL –  
ITR – EXERCÍCIO DE 1994

NULIDADE

Não acarretam nulidade os vícios sanáveis e que não influem na  
solução do litígio (arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72).

REVISÃO DE LANÇAMENTO

O lançamento deve ser retificado quando comprovada a existência  
de erro.

RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho  
de Contribuintes, pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade da  
Notificação de Lançamento, argüida pelo Conselheiro Paulo Affonseca de Barros  
Faria Júnior, vencidos, também, os Conselheiros Luis Antonio Flora, Simone Cristina  
Bissoto e Paulo Roberto Cucco Antunes. No mérito, por unanimidade de votos, dar  
provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente  
julgado.

Brasília-DF, em 27 de janeiro de 2005

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH  
EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO e WALBER JOSÉ DA SILVA. Esteve  
presente o Procurador da Fazenda Nacional ALEXEY FABIANI VIEIRA MAIA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649  
RECORRENTE : MOACIR PADOVESE  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

O interessado acima identificado foi notificado a recolher o ITR/94 e contribuições acessórias (fls. 06), incidentes sobre a propriedade do imóvel rural denominado "Sítio Santa Terezinha", localizado no município de Pereiras/SP, com área de 33,6 hectares, cadastrado na SRF sob o nº 2406950.7.

DA IMPUGNAÇÃO

Em 22/05/95, o interessado, por seu advogado (instrumento de fls. 09), apresentou a impugnação de fls. 01 a 03, alegando que a área aproveitável do imóvel seria superior a 80%, o que ensejaria a aplicação de uma alíquota de 0,03%, e não de 0,30%, como constara da Notificação.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A autoridade julgadora de primeira instância, por meio da Decisão DRJ/SP nº 17.974/98 – 21.1.252, considerou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada (fls. 24 a 28):

"ITR/94 – Lançamento: Retificação de dados cadastrais: Área de Pastagens Plantadas, Grau de Utilização da Terra e Alíquota aplicável.

1- Inaplicável é a disposição do artigo 147, parágrafo 1º, da Lei 5172/66 (CTN), após cientificado do respectivo lançamento e por ausência de elementos probantes.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE"

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado da decisão em 13/08/2003 (fls. 36), o interessado apresentou, em 10/09/2003, tempestivamente, o recurso de fls. 39 a 42, acompanhado dos documentos de fls. 43 a 78.

Às fls. 81 a Autoridade Preparadora informa não haver necessidade de prestação de garantia recursal, conforme art. 2º, § 7º, da IN SRF nº 264/2001. *jel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649

O contribuinte alega, em seu recurso, não saber o motivo pelo qual os 33 hectares de pastagens plantadas não constaram de sua DITR/94, uma vez que tal informação consta da cópia em seu poder. Como prova da existência da área, o contribuinte junta Declaração para Cadastro de Imóvel Rural – DP, apresentada em 1992, DITR/92, DIAC/DIAT 1997, DITR/1998, 1999 e 2000, Notificações ITR 1990 a 1993 e comprovantes de fornecimento de leite produzido no imóvel.

O presente processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 83 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito do Conselho de Contribuintes.

É o relatório. *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649

VOTO

Tratam os autos, de impugnação de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício de 1994.

Preliminarmente, o Ilustre Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior argüiu 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. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649

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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649

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 nº 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.

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 nº 2000.04.01.133209-8/SC) *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649

“AÇÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE DE NOTIFICAÇÃO FISCAL. IRPF. AUSÊNCIA. REQUISITOS. ASSINATURA. CARGO, FUNÇÃO E NÚMERO DE MATRÍCULA DO CHEFE DO ÓRGÃO EXPEDIDOR. DEC.70.235/72.

Não nulifica a notificação de lançamento de débito fiscal, emitida por processo eletrônico, a falta de assinatura, nos termos do parágrafo único do Dec. nº 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 nº 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 nº 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 nº 1999.04.01.103131-8/SC).

Assim sendo, ESTA PRELIMINAR DEVE SER REJEITADA.

No mérito, o presente recurso tem como escopo a retificação da Declaração de ITR do exercício de 1994.

O artigo 147, parágrafo 1º, do CTN, estabelece, *verbis*:

“Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Par. 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.” *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649

No caso em apreço, o contribuinte foi notificado do lançamento em 22/05/95 (fls. 06), quando se apercebeu de que o Grau de Utilização do imóvel tinha sido reduzido a zero.

Embora a solicitação de retificação tenha sido apresentada após notificado o lançamento, isso não significa que este seja imutável, já que existem ainda os recursos da SRL - Solicitação de Retificação de Lançamento e da impugnação.

Tal entendimento integra a melhor doutrina, como abaixo se transcreve:

“O contribuinte pode retificar a declaração eivada de erro que lhe seja prejudicial, mediante comprovação de erro em que se funde e antes da notificação do lançamento (art. 147, parágrafo 1º). O erro tanto poderá ser erro de fato ou de direito.

Após a notificação do lançamento, não há que falar em retificação, o que não significa impossibilidade de revisão. Lembra Souto Maior Borges que não se poderia atribuir efeito preclusivo absoluto ao parágrafo 1º do art. 147, porque após a notificação somente podem se dar reclamação e recurso, formas qualificadas do exercício do direito de petição, que ensejam revisão e anulação do lançamento defeituoso, para readaptá-lo ao princípio da legalidade.”<sup>1</sup>

Assim, não há impedimento a que a alteração pretendida seja analisada como Impugnação de Lançamento, já que o contribuinte instaurou o contraditório dentro do prazo de vencimento da exigência.

Entretanto, tal procedimento tem de ser cercado das cautelas de praxe, mediante a análise criteriosa dos itens objeto da retificação, e a apresentação de provas por parte do contribuinte.

No caso em apreço, o contribuinte alega que, dos 33,6 hectares de área do imóvel, 33,00 são de pastagem plantada, porém tal informação não constou da DITR/94 (fls. 22).

Embora efetivamente não tenha constado da DITR a informação sobre o aproveitamento do imóvel, várias são as provas juntadas aos autos, que indicam a existência da alegada área de pastagem, a saber: 

---

<sup>1</sup> DERZI, Misabel Abreu Machado. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Rio de Janeiro: Forense, 1998, pág. 389.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649

- nas DITR/92 e 93 constou a área de pastagem plantada no total de 33,4 hectares, bem como a informação sobre a existência de 19 animais de grande porte (fls. 16, 17 e 56);

- na DITR/94 constou a informação sobre a existência de 30 animais de grande porte;

- nas DITR/97, 98, 99 e 2000 constou a área de pastagem no total de 33,0 hectares (fls. 47, 52, 55 e 49);

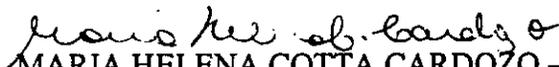
- os documentos de fls. 11 a 74 comprovam que o interessado é fornecedor de leite para a empresa "Vigor".

(Quanto às DITR dos exercícios de 1995 e 1996, estas têm como base as informações constantes da DITR/94).

O conjunto probatório acima exposto possibilitou a formação de convicção por parte desta Conselheira, no sentido de que a alegada área de pastagem efetivamente existe, não tendo constado da DITR/94 por simples erro de fato. Afinal, seria totalmente absurdo acreditar que a área de pastagem tenha constado do imóvel nos exercícios de 1992/1993 e de 1997 em diante, sendo destruída nos exercícios de 1994 a 1996 (baseados na DITR/94), mantendo-se na fazenda apenas o gado, sem pasto.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO AO RECURSO, para acatar, relativamente ao exercício de 1994, a área de pastagem plantada no total de 33,0 hectares.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2005

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Relatora

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Preliminarmente, arguo a nulidade da Notificação de Lançamento, alterando meu entendimento sobre a questão de que uma NL ou um AI não poderiam versar a respeito de créditos tributários diversos, a menos que existisse vínculos entre eles. *In casu*, cobrava-se o ITR e Contribuições à CNA, CONTAG, SENAR, com bases de cálculo diversas e destinação muito diferenciada dos recursos obtidos. E, assim, as NL não poderiam se constituir em instrumento de crédito tributário, não se aplicando, pois a elas, as regras de nulidade impostas pelo PAF.

Todavia as repetidas e inúmeras decisões da Terceira Turma da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais e sua bem lançada fundamentação levaram este Relator a u'a nova formação de convencimento a respeito dessa nulidade.

O artigo 9º do Decreto 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 128.534  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.649

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.

De qualquer maneira, estão sendo cobrados valores de contribuinte através de Notificação de Lançamento, sem que este tenha condições de saber se esta cobrança é feita na forma que a legislação impõe, o que configura cerceamento do seu direito de defesa.

Nessa linha de raciocínio, também não posso concordar que seja refeita a NL, pois essa nulidade, no dizer do PAF, não é das que podem ser corrigidas. Ela é absoluta.

Face ao exposto, considero nulo de pleno direito este processo a partir da primeira Notificação de Lançamento, inclusive.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2005

  
PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR Conselheiro