

R1/301.0477



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13822.000078/97-90
SESSÃO DE : 10 de maio de 2001
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757
RECURSO Nº : 121.795
RECORRENTE : MOACYR MAZAIA ALVAREZ
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ITR/96. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE.
AUTORIDADE LANÇADORA. IDENTIFICAÇÃO.

É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu, requisito essencial previsto em lei.

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. Vencidas as Conselheiras Íris Sansoni e Roberta Maria Ribeiro Aragão. O Conselheiro Márcio Nunes Iório Aranha Oliveira (Suplente) votou pela conclusão.

Brasília-DF, em 10 de maio de 2001

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES
Relator

28 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ e FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS. Ausente o Conselheiro PAULO LUCENA DE MENEZES

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757
RECORRENTE : MOACYR MAZAIA ALVAREZ
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATOR(A) : LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES

RELATÓRIO

Inconformada com a NL do ITR/95, em que se adotou o VTNm, de R\$2.479,34/ha, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01 a 14, contestando a não aceitação do valor declarado e afirmando que o VTNm apresenta enorme disparidade em relação aos valores venais, escriturais e às demais bases de cálculo dos impostos imobiliários. Acrescenta que a insatisfação geral foi minimizada com a substituição da IN SRF 59/95 pela IN SRF 42/96, mas continua a existir, pois o valor mínimo continua superior ao valor real. Sustenta, ainda, que o Fisco parte da premissa de que os valores declarados são incorretos ou subavaliados. Acrescenta que a adoção de outro valor seria aceitável se houvesse razões pertinentes e esse valor estivesse conforme a realidade, sendo o contrário arbitrariedade, intuito confiscatório e enriquecimento ilícito.

Compara o VTNm na região noroeste do Estado e a base de cálculo do ITBI na mesma região. Afirma que o VTN, em Araçatuba, conforme laudo de profissional devidamente habilitado, é de R\$1.847,58/ha. Transcreve o VTNm dos municípios da região em 94, observando que houve um aumento médio de 64,79%. Menciona escrituras de compra e venda, em dezembro/94, nos municípios de Penápolis e Avanhanduva, nos valores de R\$1.281,68, R\$919,44, R\$708,38, R\$ 575,96 e R\$308,82.

Afirma que os VTNm fixados pelo SRF para 94 e 95 estão em desacordo com a realidade, com a economia estável, com a tendência de baixa do preço dos imóveis, não se podendo admitir que a terra possa ter se valorizado na região ou se cogitar de que a alta do VTN se deva à inflação, que não é o referencial da lei.

Questiona, a seguir, a correlação entre os VTNm e as informações das Secretarias de Agricultura, afirmando ser imperioso “venham aos autos o critérios usados pelas Secretarias de Estado”.

Aduz que a IN SRF está eivada de ilegalidade ao fixar VTN diferente da realidade, pois a lei não diz que a base de cálculo é o VTN constante da pauta fiscal, a qual é nula de pleno direito. Requer seja determinada a apresentação dos elementos e critérios utilizados na formação dos valores impugnados e se declare as razões para a

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

revisão “de ofício”, o que fere todas as previsões constitucionais e as garantias do cidadão.

Discorre, então, sobre a base de cálculo, citando Geraldo Ataliba e Rubens Gomes de Sousa, a respeito do desvirtuamento dos tributos se houver escolha de base de cálculo inadequada, passando a parte excedente do valor a ser imposto sobre o capital ou sobre o patrimônio e são sobre a propriedade rural. Sustenta que o SRF não poderia ter baixado uma pauta, afirmando:

“Dizer que haverá uma pauta mínima que deverá servir de parâmetro básico para que os agentes fiscais possam trabalhar com referência básica, foi o sentido hermenêutico da lei, todavia aquilo que deveria ser mero instrumento de trabalho interno a nível de repartição fiscal, se transforma, em um passe de mágica, em base de cálculo aferidora da obrigação tributária. A REFERÊNCIA, virou SUBSTRATO.” (p. 08).

Critica, também, ser do contribuinte o ônus da prova, sendo ele obrigado a obter laudos e perícias para provar algo que é tão nítido quanto a luz do dia, provas essas que custam caro. Afirma que, se recorrer ao Judiciário, certamente ganhará, mas ali também se verá às voltas com honorários e custas.

Ataca a contribuição sindical do empregador, afirmando, inicialmente, seu caráter tributário, criticando a atribuição da base de cálculo específica do ITR, argumentando com a liberdade constitucional de sindicalização, citando o art. 8º da CF. Relata que foram, também, lançadas as contribuições para a CNA e para a CONTAG, cita vários doutrinadores, sustenta que sua base de cálculo não poderia ser fixa ou aumentada por IN do SRF, que disponha sobre o VTN, afirmando que há ilegalidade e inconstitucionalidade na adoção da mesma base de cálculo de outro tributo, regra esta repetida no CTN; menciona que se tem notícias de liminares concedidas na Justiça contra este imposto; o VTN não guarda relação com a atividade profissional rural; deveria o ente tributante readequar o tributo à legislação e, na esfera administrativa cabe, no mínimo, ao julgador rever o valor do imposto, na mesma medida em que alterar a base de cálculo do ITR.

Requeru a comprovação de que a base de cálculo mínima está de acordo com os VTN na região, mediante apresentação das planilhas comprobatórias dos valores; a revisão da base de cálculo e novo lançamento com base em valor apurado em regular perícia, com base nos art. 17 e 18 do Dec. 70.235/72; e o cancelamento ou redução da contribuição sindical.

A DRJ-Ribeirão Preto/SP determinou ao órgão preparador (fls. 61) fosse o contribuinte intimado para formalizar um processo para cada Notificação de

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

Lançamento, eis que contestara mais de uma, apresentar laudo específico do imóvel, conforme Norma Técnica da ABNT, e que fosse anexada a respectiva DITR.

O contribuinte protestou (fls. 19 a 22), inicialmente, contra essa determinação, alegando ser contrária aos princípios processuais da economia, da racionalidade e do aproveitamento dos atos praticados; anexou cópia da DITR/94, inclusive o protocolo de recebimento, sob o protesto de que os elementos das declarações não são considerados pela Receita Federal; argumentou que a exigência de apresentação de laudo específico não procede, porque o laudo teria custo altíssimo, não estando ao seu alcance, teria que recorrer a entidades a que não é associado, tratando-se de prova impossível, o que impede sua defesa, sendo que o Fisco tributa de forma genérica. Acrescenta que as diferenças de seu imóvel, que seriam provadas com o laudo, não são a base de sua impugnação, na qual se alega que o VTNm é excessivo, pretendendo o Fisco, com essa exigência, desnaturar sua defesa e reverter o ônus da prova, sustentando caber, agora, ao Fisco provar que a base de cálculo presumida, fixada por ele, é procedente. Requer seja o processo julgado conforme os argumentos e dados já apresentados.

A decisão de Primeira Instância (fls. 64/69) manteve a exigência fiscal, sob o fundamento de que a revisão do VTNm, adotado no lançamento, depende da apresentação de laudo de avaliação específico, sendo que o laudo de fls. 32/50 diz respeito ao valor médio da terra nua na região de Araçatuba, e de que as contribuições sindicais lançadas com o ITR são compulsórias. Discorres sobre a legislação do ITR e sobre a NBR 8799/85 da ABNT, demonstrando as suas exigências não atendidas no citado laudo. Sustenta que a exigência do laudo específico decorre da legislação e não constitui cerceamento do direito de defesa. Menciona, às fls. 65/66, como foram fixados e aprovados os VTNm, e a base legal desse procedimento.

Quanto às contribuições sindicais, recusou o pedido de sua exclusão, mencionando e transcrevendo sua base legal, distinguindo-as das contribuições decorrente de livre associação a entidades e mencionando decisão do STF, que transcreve em parte.

Apresentou o contribuinte o recurso de fls. 75 a 88, acompanhado do depósito recursal.

Repassa o processo, para afirmar que não pretendeu, na sua defesa, a modificação do VTNm, mas a demonstração de que ele estava em consonância com a realidade da região.

Ataca a não aceitação do laudo apresentado, discorrendo sobre a teoria da prova e sobre a apreciação das provas pelo julgador.

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

Afirma que o julgador não apreciou as provas apresentadas, na sua parte técnica, e não analisou o laudo apresentado.

Acrescenta que a RF utilizou o VTN com benfeitorias, não o valor da terra nua (fls. 78).

Apresentou o laudo de fls. 91/112, com a respectiva ART, afirmando esta de acordo com as normas administrativas e assinalando seu alto custo, pleiteando sua aceitação na fase recursal, com base em decisões do Conselho, mencionando os títulos de seu signatário. Juntou notícia da "Folha da Região, a respeito de decisão da DRF em que se reconhece o valor excessivo da cobrança do ITR e o reconhecimento de que se teria baseado no valor da terra com benfeitorias e não no VTN.

Pleiteia a adoção do VTN do laudo, inferior ao VTNm.

Afirma que o ITR lançado chega a representar tributo confiscatório.

Afirma, ainda, que o Fisco deve apurar criteriosamente o VTN real de cada imóvel e não exigir laudos individualizados e proceder a novos lançamentos.

Sustenta que a revisão do VTN deve estender-se às contribuições, relativamente às quais, faz um histórico de sua instituição e das sucessivas tentativas de extinção, concluindo que, dada a divergência sobre sua extinção imediata ou gradual, "o resultado foi a permanência do mal".

Cita trabalhos doutrinários sobre as interpretações do inciso IV do art. 8º da CF, a respeito da referência à contribuição sindical, em sua parte final, que pode ser:

- a) sua manutenção passou a ser garantia constitucional;
- b) a menção deixou apenas clara a existência da contribuição regulada ou prevista em lei ordinária;
- c) a interpretação sistemática, segundo a qual a CF apenas "constatou" a existência de uma contribuição prevista em lei ordinária, que poderá ser afastada se for incompatível com a CF, o que será sustentado pela recorrente.

Trata, a seguir, da parafiscalidade, com base em G. Ataliba, para sustentar seu caráter tributário.



RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

Cita críticas doutrinárias à contribuição sindical compulsória, mencionando autors que aponta seus efeitos nocivos sobre a atuação dos sindicatos; intercala sua opinião contrária à interpretação de que ela tem base constitucional; apresenta defesa de que o legislador a extinga; refuta a tese de que ela é garantia de sobrevivência dos sindicatos menores e ataca também a unicidade sindical. Trata, a seguir, da interpretação das leis, da necessidade de se ousar na interpretação, da impossibilidade de se interpretar uma lei isoladamente, afirma que ela deve ser examinada conforme a interpretação histórica e a sistemática, dentro da totalidade do sistema jurídico. Fala da interpretação estrita dos dispositivos que instituem exceções às regras gerais firmadas pela CF, sustentando que isso não se aplica à risca no Direito Público, em que deve prevalecer o fim, o objetivo da norma.

Menciona que:

“O ADCT dispôs sobre a transitoriedade de cobrança sob a premissa falsa – de que tal tributo houvesse sido recepcionado na nova ordem; como não foi, o dispositivo é inócuo, não se aplica; a disposição transitória tem grau hierárquico evidentemente inferior ao da disposição constitucional propriamente dita e, no caso de conflito, cede diante desta.”(Revista dos Tribunais- Caderno de Finanças no. 1, p.131) – fls. 84.

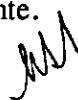
Conclui que tais contribuições são verdadeiros tributos, que só valerão enquanto sua instituição, lançamento e modo de cobrança respeitarem o regime tributário traçado na CF, afirmando que isso não ocorre com as oscilações da base de cálculo apresentadas pelas variações, sem critério aparente, do VTN.

Trata da inconstitucionalidade da contribuição sindical obrigatória, à luz dos princípios gerais do direito.

Afirma que o Judiciário paulista, federal e estadual, tem decidido contra a contribuição sindical obrigatória, baseado em sua contradição com o princípio geral da liberdade sindical.

Sustenta a impossibilidade da permanência das normas da CLT, tanto pelo critério hierárquico, dado o princípio geral de direito constitucional a elas contrário, quanto pelo histórico, devido à existência de norma posterior revocatória.

Ataca a adoção da base de cálculo idêntica à do ITR, diz que a base de cálculo adotada não se refere à hipótese de incidência, sendo um valor irreal, fixado pela RF e não levantado pelo contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

Apresenta raciocínio similar contra a contribuição para o SENAR, cujos critérios são estabelecidos pelo INCRA.

Afirma que os tribunais estão tímidos na interpretação da questão e não será uma decisão isolada do STF que mudará a antijuridicidade da cobrança.

Cita projetos de lei instituindo novas formas de financiamento das entidades sindicais, em substituição ao antigo imposto sindical.

Defende, finalmente, a possibilidade de apreciação da constitucionalidade das leis pelo Conselho.

É o relatório.



RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

VOTO

A decisão recorrida analisou bem o processo e aplicou corretamente a legislação, pelo que não merece, no mérito, ser reformada, não tendo os elementos apresentados no recurso força suficiente para invalidar a exigência fiscal. A jurisprudência do Conselho e do Judiciário é pacífica quanto à constitucionalidade das contribuições lançadas com o ITR; o “laudo” de fls. 92/111 repete, com apresentação mais elaborada, o que foi apresentado com a impugnação, padecendo das mesmas falhas apontadas na decisão recorrida, especialmente a falta de comprovação das fontes de consulta, pelo que o valor dele constante não pode ser adotado em detrimento do VTNm; ademais, a contestação do VTN de forma genérica deve ser dirigida ao SRF, que tem competência para fixá-lo e alterá-lo, cabendo aos julgadores examinar apenas a legalidade dos procedimentos do Fisco. Há, assim, vários obstáculos a uma decisão de mérito favorável ao contribuinte, o que nos leva ao exame da validade da Notificação de Lançamento.

Embora não questionada, 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 refeito 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, a 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 70.235/72:

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

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

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 de fls. 121/122. 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 nos. 102-26571/91 e 107-03.438/96.

A recente decisão em contrário da Segunda Câmara deste Conselho, ao julgar o Recurso nº 121.519 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

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

ditames do CTN e do PAF, acrescentando que, se apenas uma das cobranças apresenta irregularidade ou sofre contestações, isso impede o prosseguimento do recolhimento das demais, pelo que não estaria "dita Notificação de Lançamento sujeita às normas legais que cuidam de nulidade". Não vejo como extrair 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 a todas elas, pela não identificação da autoridade responsável pelo lançamento.

Estabelece a doutrina uma série 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

Dou, pelo exposto, provimento ao recurso, para que se determine o cancelamento da Notificação de Lançamento por vício formal.

Sala das Sessões, em 10 de maio de 2001


LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES – Relator

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

DECLARAÇÃO DE VOTO

Como esta Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pela maioria de votos de seus membros, tem se inclinado pela declaração de ofício da nulidade das Notificações de Lançamento eletrônicas que não contenham estes dados, enfrente primeiramente esta preliminar, para defender solução diferente, pois apenas se superada esta questão, será possível analisar o mérito do litígio.

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO ELETRÔNICA E REQUISITOS

Examino questão referente a Notificações de Lançamento do ITR, no período em que o tributo era lançado após 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 menor ou sua falta), as notificações de lançamento devem conter todos os requisitos previstos no artigo 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 norma legal infringida, se for o caso;
- o montante do tributo ou contribuição;
- 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.

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

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 artigo 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 artigo 60 dispõe que “as irregularidades e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão 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 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 de apresentação de

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

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 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.

Antonio da Silva Cabral (op. cit.) ao tratar do Princípio da Relevância das Formas Processuais, informa:

“Em direito Processual Fiscal predomina este princípio, pois as formas, quando determinadas em lei, não podem ser desobedecidas. Assim a lei diz como deve ser feita uma notificação, como deve ser inscrita a dívida ativa, como deve ser feito um lançamento ou um Auto de Infração, de tal sorte que a não observância da forma acarreta nulidade, a não ser que esta falha possa ser sanada, por se tratar de mera irregularidade, incorreção ou omissão. Lembre-se mais uma vez, que o princípio da relevância das formas não pode ser estudado sem se levar em conta o princípio da instrumentalidade das formas. Este último nos conduz à consideração de que as formas processuais são meios de se atingir determinada finalidade, e não fins em si mesmas. Se se

RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

atingiu a finalidade, mesmo com uma forma inadequada, não há que se declarar nulo o ato que atingiu a sua finalidade. ...

Invoco o artigo 244 do CPC que determina: Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato, se realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade. Se é assim no direito processual civil, que é mais rígido, o que não dizer do processo fiscal?

Se no processo judicial já se deixou de lado o uso de formas sacramentais, no processo administrativo o uso de formas ou de fórmulas não tem sentido. Aqui, mais do que nas outras espécies de processo, predomina o princípio da economia processual..."

Ao referir-se especificamente à Notificação de Lançamento, o citado autor explica que "o artigo 11 (do Decreto 70.235/72) também exige a assinatura do Chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e seu número de matrícula. Esta parte é importante, principalmente nos lançamentos de ofício, para evitar cobranças arbitrárias. Mas na maioria dos casos, o lançamento é feito por processo eletrônico e a identificação do lançador não é importante, pois esse tipo de lançamento é característico da Repartição Fiscal e não propriamente da responsabilidade deste ou daquele funcionário."

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

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, e abertura de prazo

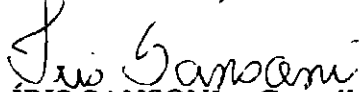
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

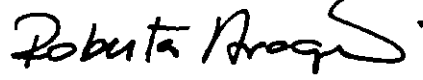
RECURSO Nº : 121.795
ACÓRDÃO Nº : 301-29.757

para manifestação, se assim o desejar. Caso a ratificação não ocorresse, provando-se que o documento é espúrio, então caberia a declaração de nulidade.

Pelo exposto, rejeito a nulidade da Notificação de Lançamento.

Sala da Sessões, em 10 de maio de 2001


ÍRIS SANSONI – Conselheira


ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO - Conselheira