



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13149.000186/96-15  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2201-003.351 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2016  
**Matéria** ITR  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AGROPECUÁRIA RONCADOR S/A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 1995

SUMULA CARF Nº 21

É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos propostos para, sanando a omissão apontada, consignar que o vício que levou às conclusões do Acórdão nº 303-35.419, de 19/06/08, é de natureza formal. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Carlos Henrique de Oliveira, Daniel Melo Mendes Bezerra, Denny Medeiros da Silveira (Suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Carlos César Quadros Pierre e Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada), que entendiam ser o vício estritamente formal.

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 06/10/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA (Presidente), CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO, JOSE ALFREDO DUARTE FILHO (Suplente convocado), MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS (Suplente convocada), DENNY MEDEIROS DA SILVEIRA (Suplente convocado), DANIEL MELO MENDES BEZERRA, CARLOS CESAR QUADROS PIERRE, ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ.

## Relatório

Tratam-se de embargos de declaração propostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 303-35.419, fl. 123/127, exarado pela 3ª Câmara do então 3º Conselho de Contribuintes, que restou assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR*

*Exercício: 1995*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA COBRANÇA DE ITR. PRELIMINAR DE NULIDADE. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO EFETUADA EM DESACORDO COM O ART. 142 DO CTN E DO ART. 59, INCISO I, DO DECRETO Nº 70.235/72. Descabida a cobrança do ITR através de Notificações de Lançamentos Eletrônicas, em total desacordo com o disposto no artigo 142 do CTN e no artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, sem que haja identificação se o ato foi praticado por autoridade competente. PROCESSO ANULADO.*

Cientificada do Acórdão em 05 de setembro de 2012, fl. 141, a Procuradoria da Fazenda Nacional exarou sua ciência já manifestando a intenção de apresentação de embargos, o que foi levado a termo, tempestivamente, pela petição de fl. 144/146.

Aduz a representação da Fazenda:

*A Relatora, cujo voto foi aceito por unanimidade, expôs em sua conclusão ter restado claro que o lançamento foi elaborado com restrição ao direito de defesa do contribuinte, já que não houve identificação do agente emissor da NFLD a fim de aferir a competência do mesmo para a emissão do Ato, motivo pelo qual cancelou o Auto de Infração.*

*Neste diapasão, verifica-se que a constatação de existência de vício no lançamento foi unânime entre os Conselheiros. Contudo, não restou claro do acórdão qual seria a natureza do vício apontado, se de índole formal ou material, distinção de suma importância para delimitar os efeitos da decisão. (...)*

*Ante o exposto, requer a Fazenda Nacional sejam os presentes embargos de declaração julgados procedentes com o fito de sanar a omissão apontada, como medida de salutar justiça .*

Em 02 de fevereiro de 2015, o Sr. Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF, concordando com os termos do despacho de admissibilidade acostado às folhas 150/151, admite os embargos e determina a inclusão do processo em Pauta de Julgamento para correção da omissão apontada.

E o relatório necessário

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Inicialmente, expressei minha concordância com os pressupostos de admissibilidade contidos no despacho de fls. 150/151.

Assim a Conselheira Relatora Vanessa Albuquerque Valente conduziu o seu voto, no que foi acompanhada por todos os demais membros do colegiado:

O Contribuinte ora recorrente, foi notificado para recolher o Imposto Territorial Rural —ITR e demais contribuições vinculadas, relativos ao exercício de 1995, no montante de R\$ 8.206,15 (oito mil, duzentos e seis reais e quinze centavos), conforme Notificação de Lançamento de fls.05, com vencimento em 30/09/96.

Inicialmente, ao analisar o auto em comento, verifica-se a existência de questão prejudicial à análise de mérito, a qual diz respeito à inobservância ao comando normativo insculpido no artigo 142 do CTN e artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235.

Dispõe o artigo 142 do CTN:

*"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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

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

Por sua vez, prescreve o art. 59, do Dec. nº 70.235 de 1972, abaixo transcrito:

*"Art. 59— São nulos:*

*I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - Os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."*

No caso vertente, conforme se verifica da Notificação Eletrônica de Lançamento do ITR/1995 e outras contribuições, expedida contra o Contribuinte ora recorrente, em data de 19/07/1996, comprova-se que referida Notificação foi lavrada em total desacordo com o estatuído no artigo 142 do CTN, e incurso no artigo 59, inciso I do Decreto 70.235/72, sem que haja identificação se o ato foi realmente praticado por autoridade competente.

Desta feita, VOTO no sentido de tornar nula a Notificação de Lançamento constante do processo ora em apreço.

Como bem pontuado pela embargante, não restou expresso se o vício que levou ao entendimento unânime da Turma de Julgamento apresenta natureza formal ou material, o que é de fundamental importância para se delinear as ações administrativas posteriores, em particular em razão da contagem do prazo decadencial a que alude o art. 173 da Lei 5.172/66 ( CTN).

Quanto à identificação do vício a partir de sua natureza formal ou material, em razão de sua precisão, clareza e adequação à presente demanda, transcrevo abaixo excerto do Voto do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, acompanhado por unanimidade pelos demais membros da 1ª Turma do Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão 9101-002.146):

Adentrando propriamente na questão da análise do vício que ensejou a declaração de nulidade em relação a alguns itens do auto de infração, registro novamente que a compreensão e identificação da espécie desse vício (formal ou material) tem particular importância no âmbito do Direito Tributário, porque o Código Tributário Nacional prolonga o prazo de decadência para a constituição de crédito tributário que tenha sido cancelado por vício formal em sua constituição (CTN, art. 173, II).

Os prazos de decadência tem a função de trazer segurança e estabilidade para as relações jurídicas, e é razoável admitir que o prolongamento desse prazo em favor do Fisco, em razão de erro por ele mesmo cometido, deve abranger vícios de menor gravidade.

Com efeito, o sentido do CTN não é prolongar a decadência para todo o tipo de crédito tributário, mas apenas para aqueles que tenha sido anulados por ocorrência de "vício formal" em sua constituição.

Nem sempre é tarefa fácil distinguir o vício formal do vício material, dadas as inúmeras circunstâncias e combinações em que eles podem se apresentar.

O problema é que os requisitos de forma não são um fim em si mesmo. Eles existem para resguardar direitos (p/ ex., o direito ao contraditório e à ampla defesa). É a chamada instrumentalidade das formas, e isso às vezes cria linhas muito tênues de divisa entre o aspecto formal e o aspecto substancial das relações jurídicas.

É esse o contexto quando se afirma que não há nulidade sem prejuízo da parte. Nesse sentido, vale trazer à baila as palavras de Leandro Paulsen:

*Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade*

*cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo. (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.)*

A Lei nº 4.717/1965 (Lei da Ação Popular), ao tratar da anulação de atos lesivos ao patrimônio público, permite, em seu art. 2º, uma análise comparativa entre os diferentes elementos que compõe o ato administrativo (competência, forma, objeto, motivo e finalidade):

*“Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:*

- a) incompetência;*
- b) vício de forma;*
- c) ilegalidade do objeto;*
- d) inexistência dos motivos;*
- e) desvio de finalidade.*

*Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:*

*a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;*

***b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;***

*c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;*

*d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;*

*e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência.” (grifos acrescidos)*

Pela enumeração dos elementos que compõe o ato administrativo, já se pode visualizar o que se distingue da forma, ou seja, o que não deve ser confundido com a aspecto formal do ato (a competência, o objeto, o motivo e a finalidade).

No contexto do ato administrativo de lançamento, vício formal é aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade jurídica representada (declarada) por meio deste ato.

O vício formal não pode estar relacionado aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, não pode referir-se à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico-tributária.

O vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN abrange, por exemplo, a ausência de indicação de local, data e hora da lavratura do lançamento, a falta de assinatura do autuante, ou a falta da indicação de seu cargo ou função, ou ainda de seu número de matrícula, todos eles configurando elementos formais para a lavratura de auto de infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, mas que não se confundem com a essência/conteúdo da relação jurídico-tributária, apresentada como resultado das atividades inerentes ao lançamento (verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, etc. CTN, art. 142).

Penso que a verificação da possibilidade de refazimento (repetição) do ato de lançamento, com o mesmo conteúdo, para fins de apenas sanear o vício detectado, é um referencial bastante útil para se examinar a espécie do vício.

Se houver possibilidade de o lançamento ser repetido, com o mesmo conteúdo concreto (mesmos elementos constitutivos da obrigação tributária), sem incorrer na mesma invalidade, o vício é formal. Isso é um sinal de que o problema está nos aspectos extrínsecos e não no núcleo da relação jurídico-tributária.

Inicialmente, entendo oportuno destacar que, sendo a competência um requisito de validade de um ato administrativo, uma notificação que não identifica a autoridade que a expediu sequer deveria ser considerado lançamento.

Ainda assim, a partir das pertinentes considerações contidas no voto acima, tem-se que vício formal seria apenas o erro menor que não inviabilizasse um novo lançamento utilizando-se dos mesmos elementos constitutivos da obrigação e que não se confundisse com a essência da atividade de lançamento que seria a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante devido do tributo, a identificação do sujeito passivo, tudo no termos do art. 142 do CTN.

Não obstante, penso que em tal essência está, ainda, a autoridade administrativa competente para constituir o crédito tributário mediante lançamento, a qual é expressamente citada no art. 142 do CTN e para quem a legislação atribuiu tal mister de forma privativa.

Entender de modo diverso, restaria em absoluta afronta ao bom senso, à segurança jurídica e ao direito, resultando em evidente prejuízo ao contribuinte, que poderia ver-se compelido ao pagamento de autos de infração e notificações de lançamentos lavrados à margem da lei. Ademais, configuraria claro prejuízo ao patrimônio público que, decerto, não tem interesse de enriquecer ilicitamente.

Assim, poderíamos até, como dito alhures, considerar como formal o vício de um auto de infração ou notificação de lançamento que não contenha a indicação da matrícula ou do cargo da autoridade autuante. Mas nunca poderíamos conceber que tal autoridade sequer

tenha sido lembrada no corpo do documento de lançamento, o que impossibilitaria a simples correção mediante nova autuação com os mesmos elementos.

Afinal, neste caso, ainda que, em tese, tenhamos em mãos informações precisas sobre a ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante devido e a identificação do sujeito passivo, para que nova autuação fosse levada a termo, haveríamos de reiniciar toda a ação fiscal, atribuindo-a a um Auditor-Fiscal da RFB, que, no exercício de suas atribuições, identificaria se, de fato, houve infração à legislação tributária que justificasse o lançamento de ofício, sendo certo que tal servidor não se prestaria a apenas emprestar seu nome, cargo e matrícula para mero saneamento do vício apontado na notificação em tela.

Assim, considerando que a Notificação que deu origem à presente demanda não contém nenhuma indicação da autoridade administrativa responsável pelo lançamento, o que inviabiliza a constatação de que esta tenha competência legal para tanto, entendo que o vício que levou a sua anulação tem natureza material. Portanto, não faria jus a Fazenda Nacional à devolução do prazo decadencial contida no inciso II do art. 173 do CTN.

Não obstante, a posição acima expressa é absolutamente pessoal e reconheço que a mesma não é acompanhada pelo entendimento majoritário desta Corte, tanto que manifestações em sentido contrário já foram expressas neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de maneira reiterada e uniforme, dando causa a edição de Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

*Súmula CARF nº 21: É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu.*

Desta forma, a despeito do entendimento pessoal expresso, tem-se que o vício que levou à anulação do lançamento em tela é de natureza formal.

### **Conclusão:**

Diante do exposto, voto por conhecer e acolher os embargos propostos pelo Procuradoria da Fazenda Nacional para, sanando a omissão apontada, consignar que o vício que levou às conclusões do Acórdão nº 303-35.419, de 19/06/2008, é de natureza formal.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator