



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10120.003192/95-19
SESSÃO DE : 11 de junho de 2003
ACÓRDÃO Nº : 303-30.758
RECURSO Nº : 126.826
RECORRENTE : ALFRIDES JOSÉ BAUER
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF

ITR. NULIDADE. FORMALIDADE ESSENCIAL.

É nula a Notificação de Lançamento que não preencha os requisitos de formalidade. Notificação que não produza efeitos, descabida a apreciação do mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, declarar a nulidade da Notificação de Lançamento por vício formal, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Zenaldo Loibman e João Holanda Costa.

Brasília-DF, em 11 de junho de 2003

JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

15 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: IRINEU BIANCHI, PAULO DE ASSIS e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE. Ausente o Conselheiro CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.826
ACÓRDÃO Nº : 303-30.758
RECORRENTE : ALFRIDES JOSÉ BAUER
RECORRIDO : DRJ/BRASÍLIA/DF
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Trata-se de Impugnação a lançamento do Imposto Territorial Rural – ITR, exercício 1.994, alegando o contribuinte, que o imóvel em questão possui benefício de redução de 90% quanto ao ITR, benefício que não foi concedido.

A Notificação de Lançamento mostra um VTN Declarado de 176.387,65 (34,60/ha.), o VTN Tributado de 280.561,82 (55,04/ha.), e o ITR Devido de 16.272,58, valores expressos em Ufir.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal em Palmas/TO, esta julgou improcedente a impugnação do contribuinte, sob o prisma da seguinte ementa:

“IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – EXERCÍCIO 1994.”

ITR/94 – NÃO SERÁ ADMITIDA QUALQUER REDUÇÃO NO IMPOSTO, RESSALVADA A HIPÓTESE PREVISTA NO ARTIGO 13 DA LEI Nº 8.847/94.”

Recorreu o contribuinte, reiterando os fundamentos de sua Peça Impugnatória, de que o imóvel possui benefício na ordem de redução de 90% do valor do ITR, à título de FRU-FRE e ainda que houve erro no preenchimento da DITR.

Os autos subiram ao Eg. Segundo Conselho de Contribuintes, quando por unanimidade de votos, anulou-se o processo a partir da decisão de Primeira Instância, uma vez que proferida por autoridade incompetente, nos termos do artigo 2º da Portaria MF 384/94 e em obediência ao artigo 59 do Decreto 70.235/72.

Os autos foram remetidos para a autoridade competente para o julgamento, Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DF, que prolatou decisão consubstanciada na seguinte ementa:

**“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR
Exercício: 1994
Ementa: VALOR DA TERRA NUA TRIBUTADO**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.826
ACÓRDÃO Nº : 303-30.758

O Valor da Terra Nua - VTN, declarado pelo contribuinte, será rejeitado pela SRF como base de cálculo do ITR, quando inferior ao VTNm/ha fixado para o município de localização do imóvel rural, nos termos da IN/SRF Nº 016/95, art.2º.

REVISÃO DO VTN MÍNIMO.

A possibilidade de revisão do VTN mínimo está condicionada a apresentação de Laudo Técnico de Avaliação que, além de emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, nos termos da Lei nº 8.847/94, art. 3º § 4º, atenda as Normas da ABNT (NBR 8799), através da explicitação dos métodos avaliatórios e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor fundiário no município de localização do imóvel rural.

REDUÇÃO DO IMPOSTO APURADO

A redução do ITR a título de FRU e FRE em vigor até o exercício de 1993, foi revogada pela Lei 8.847/94, art. 5º, § 4º, por isso, não se aplica ao exercício de 1994.

RETIFICAÇÃO DA DITR APÓS A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO.

É pacífico o entendimento de que a declaração retificadora só pode ser apresentada até a notificação do lançamento, conforme estatui o art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional – CTN.

RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO DE ITR NOTIFICADO.

A revisão do lançamento apurado com base nos dados declarados pelo contribuinte, só será admissível quando atestada a ocorrência de erro de fato nos valores informados, devidamente comprovado, nos termos da Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT nº 01 de 19/05/1995.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Ciente em 27/11/01 quanto à decisão de Primeira Instância, a Recorrente interpõe Recurso Voluntário em 27/12/01, tempestivamente, alegando, em síntese, os mesmos fundamentos de sua peça impugnatória, quais sejam, erro no preenchimento da DITR no que diz respeito ao grau de utilização da área do imóvel.

Apresenta Laudo de Levantamento de Dados e Perícia Técnica, elaborado por Engenheiros Agrônomos, que concluiu que por ocasião do ano de 1994 a Fazenda Vale do Sol, apresentava uma área de pastagens artificiais que alcançava



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.826
ACÓRDÃO N° : 303-30.758

2.050 ha e comprova uma quantidade de animais da espécie de bovídeos que alcançava 1.218 cabeças.

Como garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, apresenta Arrolamento de Bens, conforme documentos de fls. 68/70 e 103.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.826
ACÓRDÃO N° : 303-30.758

VOTO

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário por conter matéria de competência deste E. Terceiro Conselho de Contribuintes.

Após a minuciosa análise de todo o processado, chega-se à conclusão de que a declaração de nulidade da Notificação de Lançamento, constante dos autos, é irretorquível. Senão vejamos.

Ao realizar o ato administrativo de lançamento, aqui entendido sob qualquer modalidade, a autoridade fiscal está adstrita ao cumprimento de uma norma geral e abstrata que lhe confere e lhe delimita a competência para tal prática e de outra norma, também geral e abstrata, que incide sobre o fato jurídico tributário, que impõe determinada obrigação pecuniária ao contribuinte.

O Código Tributário fornece a exata definição do lançamento no art. 142:

“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 obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional.”

Não esquecendo que a origem do Direito Tributário é o Direito Financeiro, entendo oportuno lembrar que também a Lei n.º 4.320, de 17.3.1964, que baixa normas gerais de Direito Financeiro, conceitua o lançamento, no seu art. 53:

Art. 53. “O lançamento da receita é o ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta”.

As normas legais veiculam, no mundo do direito positivo, conceitos que devem ser observados no momento em que o intérprete jurídico se defronta com uma situação como a que se apresenta nestes autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.826
ACÓRDÃO Nº : 303-30.758

O que se verifica é que o lançamento é um ato administrativo, ainda que decorrente de um procedimento fiscal interno, mas é um ato administrativo de caráter declaratório da ocorrência de um fato imponível (fato ocorrido no mundo fenomênico) e constitutivo de uma relação jurídica tributária, entre o sujeito ativo, representado pelo agente prolator do ato, e o sujeito passivo a quem fica acometido de um dever jurídico, cujo objeto é o pagamento de uma obrigação pecuniária.

Sendo o ato administrativo de lançamento privativo da autoridade administrativa, que tem o poder de aplicar e reduzir a norma geral e abstrata em norma individual e concreta, e estando tal autoridade vinculada à estrita legalidade, podemos concluir que, mais que um poder, a aplicação da norma, a realização do ato é um dever, pois, como visto, vinculado e obrigatório. Hugo de Brito Machado (op. cit. p. 120) ensina:

“A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 142, parágrafo único). Tomando conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, que a este equivale porque faz nascer também uma obrigação tributária principal, no que concerne à penalidade pecuniária respectiva, a autoridade administrativa tem o *dever* indeclinável de proceder ao lançamento tributário. O Estado, como sujeito ativo da obrigação tributária, tem um direito ao tributo, expresso no direito potestativo de criar o crédito tributário, fazendo o lançamento. A posição do Estado não se confunde com a posição da autoridade administrativa. O Estado tem um *direito*, a autoridade tem um *dever*.

Para Alberto Xavier (in, Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2^a ed., Forense, Rio de Janeiro, 1998, p. 54 e 66):

“O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso em concreto, e por isso se destingue de numerosos atos regulados na lei fiscal que, ou não são a rigor atos de aplicação da lei, ou não são atos de aplicação de normas instrumentais.

...
Devemos, por isso, aperfeiçoar a noção de lançamento por nós inicialmente formulada, definindo-o como o ato administrativo de aplicação da norma tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativa da prestação tributária e na sua consequente exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.826
ACÓRDÃO N° : 303-30.758

Esses atos dos agentes públicos, provocados pelo fato gerador, se chamam lançamento e têm por finalidade a verificação, em caso concreto, das condições legais para a exigência do tributo, calculando este segundo os elementos quantitativos revelados por essas mesmas condições." (Aliomar Baleeiro, "Uma Introdução à Ciência das Finanças", vol. I/ 281, n.º 193).

Américo Masset Lacombe (in, "Curso de Direito Tributário", coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, Ed. Cejup, Belém, 1997) ao tratar do tema "Crédito Tributário", postula:

"A atividade do lançamento é, assim, conforme determina o parágrafo único deste artigo, vinculada e obrigatória. É vinculada aos termos previstos na lei tributária. Sendo a obrigação tributária decorrente de lei, não podendo haver tributo sem previsão legal, e sabendo-se que a ocorrência do fato imponível prevista na hipótese de incidência da lei faz nascer o vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, o lançamento que gera o vínculo patrimonial, constituindo o crédito tributário (*obligatio, haftung*, relação de responsabilidade), não pode deixar de estar vinculado ao determinado pela lei vigente na data do nascimento do vínculo pessoal (ocorrência do fato imponível previsto na hipótese de incidência da lei). Esta atividade é obrigatória. Uma vez que verificado pela administração o nascimento do vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo (nascimento da obrigação tributária, *debitum, shuld*, relação de débito), a administração estará obrigada a efetuar o lançamento. A hipótese de incidência da atividade administrativa será assim a ocorrência do fato imponível previsto na hipótese de incidência da lei tributária."

Nos conceitos colacionados, vemos a atividade da administração tributária como um dever de aplicação da norma tributária. O agente administrativo, no exercício de sua competência atribuída pela lei, tem o dever-poder de, verificada a ocorrência do fato imponível, exercer sua atividade e lançar o tributo devido.

O ato administrativo do lançamento é obrigatório e incondicional.

Em contrapartida, a administração tributária tem o dever jurídico de constituir o crédito tributário (art. 142 e parágrafo único do CTN), segundo as normas regentes.

No caso em tela, a norma aplicável à Notificação de Lançamento do ITR é o art. 11 do Decreto n.º 70.235/72, que disciplina as formalidades necessárias para a emanação do ato administrativo de lançamento:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.826
ACÓRDÃO N° : 303-30.758

Art. 11 - A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá 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 processo eletrônico.

A norma contida no art. 11 e em seu parágrafo único, esboça os requisitos para formalização do crédito, ou seja, em relação às características intrínsecas do documento, as informações que deva conter, e em relação à indicação da autoridade competente para exará-lo.

Há, inclusive a dispensa da assinatura da autoridade competente, mas não há a dispensa de sua indicação, por óbvio. Todo ato praticado pela administração pública o é por seu agente, ou seja, a administração como ente jurídico de direito, não tem capacidade física de prolação de atos senão por intermédio de seus agentes: pessoas designadas pela lei que são portadoras da competência jurídica.

Não é, no caso em tela, a Delegacia da Receita Federal que expede o ato, enquanto órgão, mas sim a Delegacia pela pessoa de seu delegado ou pela pessoa do Auditor da Receita Federal.

Portanto, supor a possibilidade de considerar válido o lançamento que esteja desprovido da indicação da autoridade que o prolatou é desconsiderar a formalidade necessária e inerente ao próprio ato. Seria entender que é dispensável a capacidade e a competência do agente para constituição do crédito tributário pelo lançamento.

O ato administrativo, como qualquer ato jurídico, tem como requisitos básicos o objeto lícito, agente capaz e forma prescrita ou não defesa em lei. Mas como poder aferir tais requisitos não constantes do ato? Como saber se o agente capaz estava autorizado pela lei para prática do ato se não se sabe quem o realizou?

Para Paulo de Barros Carvalho, “a vinculação do ato administrativo, que, no fundo, é a vinculação do procedimento aos termos estritos da lei, assume as proporções de um limite objetivo a que deverá estar atrelado o agente da administração, mas que realiza, mediamente, o valor da segurança jurídica”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.826
ACÓRDÃO Nº : 303-30.758

(CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 372).

Em nenhum momento poderia a administração tributária dispor de seu dever-poder, em face da existência de uma norma que, simplesmente, objetiva o vetor da relação jurídica tributária acometida ao sujeito passivo.

O processo é constituído de uma relação estabelecida através do vínculo entre pessoas (julgador, autor e réu), que representa requisitos material (o vínculo entre essas pessoas) e formal (regulamentação pela norma jurídica), produzindo uma nova situação para os que nele se envolvem.

Essa relação traduz-se pela aplicação da vontade concreta da lei. Desde logo, para atingir-se tal referencial, pressupõe-se uma seqüência de acontecimentos desde a composição do litígio até a sentença final.

Para que a relação processual se complete é necessário o cumprimento de certos requisitos, quais sejam (entre outros):

Os pressupostos processuais – são os requisitos materiais e formais necessários ao estabelecimento da relação processual. São os dados para a análise de viabilidade do exercício de direito sob o ponto de vista processual, sem os quais levará ao indeferimento da inicial, ocasionando a sua extinção.

As condições da ação (desenvolvimento) – é a verificação da possibilidade jurídica do pedido, da legitimidade da parte para a causa e do interesse jurídico na tutela jurisdicional, sem os quais o julgador não apreciará o pedido.

A extinção do processo por vício de pressuposto ou ausência de condição da ação só deve prevalecer quando o feito detectado pelo julgador seja insuperável ou quando ordenado o saneamento, a parte deixe de promovê-lo no prazo que se lhe tenha assinado.

A ausência desses elementos não permite que se produza a eficácia de coisa julgada material e, desde que não seja julgado o mérito, não há preclusão temporal para essa matéria, qualquer que seja a fase do processo.

Inobservados os pressupostos processuais ou as condições da ação ocorrerá a extinção prematura do processo sem julgamento ou composição do litígio, eis que tal vício levará ao indeferimento da inicial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.826
ACÓRDÃO N° : 303-30.758

Nessa linha seguem as normas disciplinadoras no âmbito da Secretaria da Receita Federal, senão vejamos:

"ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT N.º 02 DE 03/02/1999:

O Coordenador Geral do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 227, de 03/09/98, e tendo em vista o disposto nos arts. 142 e 173, inciso II, da Lei n.º 5.172/66 (CTN), nos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72 e no art. 6º da IN/SRF n.º 94, de 24/09/97, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

- os lançamentos que contiverem vício de forma - incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 5º da IN/SRF n.º 94, de 1997 - devem ser declarados nulos de ofício pela autoridade competente; (sublinhei)

Dessa forma, pode o julgador desde logo extinguir o processo sem apreciação do mérito, haja vista que encontrou um defeito insanável nas questões preliminares de formação na relação processual, que é a inobservância, na Notificação de Lançamento, do nome, cargo, o número da matrícula e a assinatura do autuante, essa última dispensável quando da emissão da Notificação por processamento eletrônico.

Agir de outra maneira, frente a um vício insanável, importaria subverter a missão do processo e a função do julgador.

Ademais, dispõe o art. 173 da Lei n.º 5.172/66 - CTN (nulidade por vício formal) que haverá vício de forma sempre que, na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo, foi preterida alguma formalidade essencial ou o ato efetivado não tenha sido na forma legalmente prevista. Têm-se, por exemplo, o Acórdão CSRF/01-0.538, de 23/05/85 cujo voto condutor assim dispõe:

"Sustenta a Procuradora, com apoio no voto vencido do Conselheiro Antonio da Silva Cabral, que foi o da Minoria, a tese da configuração do vício formal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.826
ACÓRDÃO N° : 303-30.758

O lançamento tributário é ato jurídico administrativo. Como todo o ato administrativo, tem como um dos requisitos essenciais à sua formação o da forma, que é definida como seu revestimento material. A inobservância da formas prescritas em lei torna o ato inválido.

O Conselheiro Antonio da Silva Cabral, no seu bem fundamentado voto já citado, trouxe a lume, dentre outros, os conceitos de Marcelo Caetano (in “Manual de Direito Administrativo”, 10^a ed., Tomo I, 1973, Lisboa) sobre vício de forma e formalidade, que peço vênia para reproduzir:

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 ou formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva.

Também DE PLÁCIDO E SILVA (in “Vocabulário Jurídico”, vol. IV, Forense, 2^a ed., 1967, p., 1651, ensina:

VÍCIO DE FORMA. É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisito, ou desatenção à solenidade, que prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica” (Destaques no original).

E no vol. III, pp. 712/713:

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 solene para que o ato se considere válido ou juridicamente perfeito.

As formalidades mostram-se prescrições de ordem legal para a feitura do ato ou promoção de qualquer contrato, ou solenidades próprias à validade do ato ou contrato.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 126.826
ACÓRDÃO N° : 303-30.758

Quando as formalidades atendem à questão de forma material do ato, dizem-se extrínsecas.

Quando se referem ao fundo, condições ou requisitos para a sua eficácia jurídica, dizem-se intrínsecas ou viscerais, e habitantes, segundo apresentam como requisitos necessários à validade do ato (capacidade, consentimento), ou se mostram atos preliminares e indispensáveis à validade de sua formação (autorização paterna, autorização do marido, assistência do tutor, curador etc.)."

E, nos autos, encontra-se Notificação de Lançamento que não traz, em seu bojo, formalidade essencial, qual seja o nome, cargo e o número da matrícula da autoridade a quem a lei outorgou competência para prolatar o ato.

Diante do exposto, julgo pela **ANULAÇÃO DO PROCESSO**, *ab initio*, declarando nula a Notificação de Lançamento constante dos autos.

Sala das Sessões, em 11 de junho e 2003


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator