

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

lam/

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
RECURSO Nº : 111.430
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1988
RECORRENTE : ECISA IMOBILIÁRIA S/A
RECORRIDA : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
SESSÃO DE : 04 de dezembro de 1996
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO -
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - É
nula a notificação de lançamento que não preencha os requisitos
formais indispensáveis, previstos nos incisos I a IV e parágrafo
único do art. 11 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
ECISA IMOBILIÁRIA S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, ACATAR a preliminar de nulidade do lançamento,
levantada pelo Conselheiro Francisco de Assis Vaz Guimarães. Vencidos os Conselheiros Jonas
Francisco de Oliveira e Paulo Roberto Cortez, que negavam provimento ao recurso. Designado
para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco de Assis Vaz Guimarães, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 19 SET 1997

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Natanael Martins, Edson Vianna de Brito e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Maurílio Leopoldo Schmitt.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'P' followed by a long horizontal stroke.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

RECURSO Nº : 111.430
RECORRENTE : ECISA IMOBILIÁRIA S/A

RELATÓRIO

ECISA IMOBILIÁRIA S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 85/87, da decisão prolatada às fls. 80/82, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ, que julgou procedente o lançamento consubstanciado na Notificação de Lançamento Suplementar de fls. 10/11, referente ao IRPJ.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que a exigência fiscal é decorrente de revisão interna da declaração de rendimentos do período-base de 1987, exercício de 1988, consistindo em infração assim narrada no demonstrativo do lançamento suplementar (fls. 07-v):

“Lucro inflacionário realizado menor que o apurado em conformidade com a legislação vigente.”

O valor líquido tributável atingiu o total de Cz\$ 1.451.925,00, e os dispositivos considerados infringidos foram o artigo 363 do RIR/80, combinado com o artigo 23 do Decreto-lei nº 2.341/87.

Irresignada, a empresa impugnou a exigência (fls. 01/02), alegando, em síntese, que o lançamento suplementar em referência decorre de outro que é objeto do processo judicial nº 6084303, em decurso na 5ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro. Portanto, requer o cancelamento da cobrança, até final decisão judicial.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento, fundamentando sua decisão da seguinte forma:

“Em 1982, a contribuinte foi lançada, sendo, em consequência, exigido IRPJ suplementar relativo ao exercício de 1981, base 1980, pelo fato dela não ter procedido a correção do lucro inflacionário acumulado de exercícios anteriores, conforme notificação de fls. 05, SRLS de fls. 11-verso e demonstrativo de fls. 12, todos do processo administrativo nº 0768.043.281/82-70, apenso ao presente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

A pleiteante, através da petição de fls. 01 daquele processo, concordou em que efetivamente não realizou, como deveria, a correção monetária de que lá se tratava, mas questionou ter direito à correção monetária da provisão para o imposto de renda, sobre o lucro inflacionário diferido, pelo mesmo índice utilizado pela Repartição Fiscal para corrigir o já citado lucro inflacionário acumulado, isto é, 1,5078, bem como à compensação de prejuízos de exercícios anteriores.

Na área judicial, através do processo nº 6084303, citado na petição de fls. 01 dos presentes autos, a defendente obteve êxito quanto a correção da provisão (v. sentença de fls. 65/69) e na esfera administrativa teve reconhecido o direito à compensação dos prejuízos (Acórdão de fls. 42/49).

Portanto, não há dúvida de que a suplicante logrou êxito nas suas duas pretensões. Não obstante isso, verifica-se que a única matéria que teria implicações no lançamento em litígio, a própria contribuinte reconheceu como devido. Trata-se da correção monetária do lucro inflacionário acumulado de exercícios anteriores. Em sendo assim, são incontroversos os cálculos constantes do demonstrativo de fls. 07-B e 21, no que pertence ao exercício de 1981, posto que estão em estreito acordo com as decisões proferidas, tanto administrativa como judicial."

Ciente da decisão de primeira instância em 19/10/95 (AR fls. 83-v), a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 85/87, protocolo de 09/11/95, onde afirma que obteve êxito nas esferas administrativa e judicial, para a compensação de prejuízos anteriores e correção monetária da provisão para o imposto de renda sobre o lucro inflacionário diferido. Com esse direito reconhecido, o presente lançamento, referente a correção monetária de lucro inflacionário acumulado de exercícios anteriores foi inteiramente absorvido pelos prejuízos anteriores e pela correção monetária da provisão para imposto de renda, conforme permissão da própria repartição. Após os registros de acerto efetuados no lalur, referentes ao exercício de 1981, a requerente transportou o saldo remanescente do lucro inflacionário acumulado de exercícios anteriores, para o início do exercício de 1982. Posteriormente, no encerramento do período-base de 1981, a autuada efetuou a correção monetária do saldo acumulado e ofereceu à tributação o saldo da conta. Com isso a requerente liquidou todo o saldo de lucro inflacionário acumulado. Ressalta ainda, que não apurou saldo credor de correção monetária, que pudesse gerar lucro inflacionário, nos períodos-base de 1982 em diante.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ, RELATOR

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a exigência é decorrente de notificação de lançamento suplementar onde se exige imposto de renda pessoa jurídica.

A irregularidade constatada refere-se ao não oferecimento à tributação, da parcela correspondente ao mínimo estipulado na legislação vigente, do lucro inflacionário realizado.

Na realidade, a contribuinte deixou de efetuar a correção monetária do lucro inflacionário acumulado de exercícios anteriores. Dessa forma, ao apurar o resultado tributável do exercício financeiro de 1988, não computou o valor correspondente a atualização monetária daquela rubrica.

A legislação de regência (art. 362 do RIR/80), estabelece que:

Art. 362 - Considera-se lucro inflacionário, em cada exercício social, o saldo credor da conta de correção monetária ajustado pela diminuição das variações monetárias e das correções monetárias prefixadas computadas no lucro líquido do exercício.

§ 1º - omissis.

§ 2º - omissis.

§ 3º - O lucro inflacionário a tributar será registrado em conta especial do Livro de Apuração do Lucro Real, e o saldo transferido do balanço anterior será corrigido monetariamente, com base na variação do valor nominal de uma ORTN entre o mês do balanço anterior e o mês do balanço do exercício da correção". (grifei)

Assim, devidamente caracterizada está a infração cometida pela recorrente, não merecendo reproche a decisão da autoridade singular.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

Diante disso, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 1996.


PAULO ROBERTO CORTEZ - RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, RELATOR

No caso dos autos, há um fato que deve ser inicialmente analisado, cuja aceitação por esta Câmara afastará de imediato o exame do mérito.

Cabe lembrar aos membros deste Colegiado, que, reiteradas vezes, esta Câmara tem decidido a favor do contribuinte, quando este, em seu recurso, argui a nulidade do lançamento efetuado, como também, vem negando provimento a recursos de ofício interpostos por autoridades julgadoras de primeira instância, relativamente à matéria que será objeto do presente voto, na hipótese em que a Notificação de Lançamento não contém os requisitos formais necessários à sua elaboração.

De outro lado, verifica-se que a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes tem se pautado no sentido de não ser nula a exigência contida em Notificação de Lançamento quando atendidos os requisitos estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72. Nesse sentido veja-se os acórdãos nºs 102-24.301, de 23 de agosto de 1989, e 105-3.199, de 10 de abril de 1989, que estão assim ementados:

Acórdão nº 102-24.301

“IRPJ - NULIDADE - Não é nula a notificação que atenda aos requisitos estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72”

Acórdão nº 105-3.199

“PRELIMINAR - Exigência Fiscal - Ineficácia - A exigência fiscal formaliza-se em auto de infração ou notificação de lançamento, nos quais deverão constar, obrigatoriamente, todos os requisitos previstos em lei. A falta de realização do ato na forma estabelecida em lei torna-o ineficaz e invalida juridicamente o procedimento fiscal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

Em contraposição ao acima exposto, poder-se-ia afirmar que a falta de qualquer requisito previsto em lei implicaria em nulidade do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento. Tal afirmativa, no entanto, tem que ser analisada com certo cuidado, uma vez que irregularidades formais, passíveis de serem sanadas por outros meios, ou, que, em função de sua natureza sejam irrelevantes, não tem o condão de anular o ato administrativo, como nos dá ciência, diversos Acórdãos deste Conselho de Contribuintes, dos quais cabe destacar o de nº 103-11.387, de 15 de julho de 1991, que esta assim ementado:

“CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - A ausência do dispositivo legal infringido no auto de infração não enseja sua nulidade quando a descrição dos fatos autoriza o sujeito passivo a exercer amplamente seu direito de defesa, provado esse aspecto pelas alentadas petições apresentadas nas fases impugnatórias e recursal.”.

No caso dos autos, conforme se verifica pelo exame da notificação de lançamento que suporta a exigência fiscal, não consta daquele documento o nome do servidor responsável pela sua emissão nem o número de sua matrícula. Trata-se, portanto, de ausência de requisito formal indispensável para a regular constituição do crédito tributário, razão pela qual impõe-se a declaração de sua nulidade pelos motivos a seguir expostos.

O Código Tributário Nacional, lei ordinária com eficácia de Lei Complementar, ao tratar da constituição - formalização da exigência - do crédito tributário, através do lançamento, assim dispõe em seu 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 obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. “

Do texto acima transcrito, verifica-se que o lançamento, como procedimento administrativo vinculado e obrigatório, é de competência privativa da autoridade administrativa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

regularmente constituída, não obstante, em certos casos, haver a colaboração do sujeito passivo no fornecimento de informações necessárias à elaboração daquele ato administrativo.

Na verdade o lançamento por ser um ato praticado pela autoridade legalmente competente, objetivando formalizar a exigência de um crédito tributário, pressupõe, em qualquer das modalidades previstas no Código Tributário Nacional (arts. 147, 149 e 150): a) que tenha sido constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente; b) que a matéria tributável e o montante do tributo devido tenham sido determinados; c) a identificação do sujeito passivo.

A determinação desses fatos, nos estritos termos da lei, pela autoridade administrativa competente, é que dá ensejo, portanto, à figura do lançamento, como instrumento empregado pela Fazenda Pública para manifestar sua pretensão ao cumprimento da obrigação tributária.

BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, em sua obra “Compêndio de Direito Tributário”, p. 389, segundo volume, - 2ª edição, tece os seguintes comentários a respeito desse ato privativo da autoridade administrativa:

“ Uma vez nascida a obrigação tributária, pela ocorrência do fato gerador respectivo, mister se faz o concurso de alguma pessoa para constatar tal realidade, e formalizar o crédito tributário. O Código Tributário Nacional esclarece que somente o sujeito ativo, através da autoridade administrativa, é que tem competência para realizar o lançamento (art. 142: “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento”). Portanto, o lançamento tributário é um ato ou uma séria de atos exclusivo, privativo, específico, da autoridade administrativa, que culmina num ato jurídico administrativo (Américo Masset Lacombe, Ives Gandra da Silva Martins, Alberto Xavier, Paulo de Barros Carvalho, José Souto Maior Borges e outros). Outra pessoa, diferente da autoridade administrativa, não pode realizar o lançamento tributário. Somente quando procedido através da autoridade administrativa é que o lançamento tributário passa a ter eficácia jurídica. A competência para a realização do lançamento tributário é inerente às autoridades administrativas fiscais. Trata-se de ato de administração que compete ao governo através de seus servidores, dotados de atribuições privativas, existindo vários atos para a obtenção de um ato final. “ (grifamos).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

DE PLÁCIDO E SILVA, em sua obra “Vocabulário Jurídico”. Vol. I, p. 200,
2ª edição, assim conceitua Autoridade Administrativa:

“Designação dada à pessoa que tem o poder de mando ou comando em um departamento público, onde se executam atos de interesse coletivo ou do Estado. Neste sentido, também, se diz autoridade pública, e, segundo a subordinação do departamento à unidade administrativa, a que pertence, ainda se diz que a autoridade administrativa é federal, estadual ou municipal se pertencente à União, aos Estados ou aos Municípios. “

Nessa mesma obra, o referido autor esclarece (p. 199):

“AUTORIDADE. Termo derivado do latim *autoctoritas* (poder, comando, direito, jurisdição), é largamente aplicado na terminologia jurídica, como o poder de comando de uma pessoa, o poder de jurisdição ou o direito que se assegura a outrem para praticar determinados atos relativos a pessoas, coisas ou atos.

Desse modo, por vezes, a palavra designa a própria pessoa que tem em suas mãos a soma desses poderes ou exerce uma função pública, enquanto, noutros casos, assinala o poder que é conferido a uma pessoa para que possa praticar certos atos, sejam de ordem pública, ou sejam de ordem privada.

Em sentido geral, assim, autoridade indica sempre a concessão legítima outorgada à pessoa, em virtude de lei ou de convenção, para que pratique atos que devam ser obedecidos ou acatados, porque eles têm o apoio do próprio direito, seja público ou seja privado. Assinala a competência funcional ou o poder de jurisdição.

Autoridade. Por vezes, sem fugir ao rigor de seu sentido etimológico, significa a força obrigatória de um ato emanado da autoridade. E assim se diz a autoridade da lei ou a autoridade de uma mandado judicial. “

Em face do exposto, pode-se concluir que sendo o lançamento de competência privativa da autoridade administrativa, qualquer que seja a modalidade adotada - declaração, de ofício ou por homologação - este só se completará com a manifestação da referida autoridade, que, no âmbito da legislação tributária federal, corresponde à atuação do Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, no efetivo exercício de suas atribuições de fiscalização e lançamento de tributos e contribuições devidos à Fazenda Nacional.

Isto posto, passemos ao exame das normas contidas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

créditos tributários da União, no que respeita aos requisitos formais necessários ao procedimento administrativo de constituição do crédito tributário.

Segundo este Decreto, a exigência do crédito tributário deve ser formalizada em Auto de Infração ou Notificação de Lançamento.

Em relação ao Auto de Infração, o art. 10 do já citado Decreto dispõe que:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- 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 trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

No que respeita a Notificação de Lançamento, o art. 11 do Decreto nº 70.235/72, dispõe:

“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 da matrícula.
- Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.”

Dos dispositivos acima transcritos verifica-se a existência de duas espécies de atuações da administração fiscal.

A primeira espécie consiste na ação direta, externa e permanente do fisco, situação em que, constatada infração às normas da legislação tributária a autoridade

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

administrativa competente - no caso: os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, lavrarão o competente auto de infração, com observância das normas constantes do Decreto nº 70.235/72.

A segunda espécie refere-se à atuação interna, consistente na revisão das declarações prestadas, confrontando-as com elementos disponíveis da qual poderá resultar lançamento até por infração a dispositivo legal. Neste caso, aliás, cumpre notar que a citação “se for o caso” contida no inciso III, não autoriza a omissão da referência ao dispositivo legal infringido, segundo a vontade da autoridade lançadora. Destina-se, exclusivamente, aos casos em que a notificação de lançamento é expedida para exigir tributo que não decorra de nenhuma infração à legislação tributária, como na hipótese do lançamento por declaração, pois as informações são prestadas pelo sujeito passivo da obrigação, porém o cálculo do tributo é efetuado pela autoridade fiscal, como, por exemplo, o ITR. Nas demais hipóteses, quando a notificação de lançamento é expedida em razão de infração a legislação tributária, a indicação do dispositivo legal infringido é indispensável, sob pena de ficar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

Em ambos os casos denota-se a preocupação do legislador ordinário em estabelecer os requisitos mínimos indispensáveis à formalização do crédito tributário, quais sejam: a identificação do sujeito passivo, o dispositivo legal infringido e/ou descrição clara e objetiva dos fatos ensejadores da ação fiscal, o valor do crédito tributário devido e a identificação da autoridade administrativa competente. Requisitos esses implícitos na norma consubstanciada no art. 142 do Código Tributário Nacional e que dão validade jurídica ao lançamento do crédito tributário.

Nesse sentido, A.A. Contreiras de Carvalho, em sua obra “Processo Administrativo Tributário”, Editora Resenha Tributária, edição 1978, p. 105, ao tecer comentário a respeito da norma contida no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que trata da formalização do crédito tributário através de auto de infração ou notificação de lançamento, afirmou:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

“Admitida a existência de crédito tributário, deve ser formalizada a sua exigência, sendo instrumentos dessa formalização o auto de infração, ou a notificação do lançamento, conforme o caso. A cada um desses atos deve corresponder um único tributo. Por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabelece requisitos para a sua lavratura. “

Os requisitos a serem observados em cada um desses atos constam dos arts. 10 e 11, já citados, e não obstante tais atos serem praticados em situações distintas - ação externa ou interna, conforme o caso -, julgo aplicável o ensinamento proferido pelo autor acima mencionado, no sentido de que o instrumento de formalização da exigência do crédito tributário deve-se revestir-se de certas formalidades, como as que estão previstas nos dispositivos mencionados neste parágrafo. Diz o referido autor:

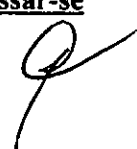
“Trata-se, como se conclui, de requisitos obrigatórios e concorrentes, uma vez que a preterição de um deles, como já foi assinalado, invalida, juridicamente, a mencionada peça processual. Quando estabelece a lei certas formalidades, como é o caso, e que considera indispensáveis à eficácia do ato, a validade deste passa, evidentemente, a depender da sua observância, tanto mais que o legislador fez questão de tornar expressa essa obrigatoriedade.

(...)

Como é notório, a lei, ou o regulamento, traduz, sempre, uma declaração de vontade dirigida ao intérprete e cujo conteúdo lhe cabe revelar. Mas, como assinala Marcelo Caetano,(8) a vontade tem de manifestar-se por algum modo, que a torne cognoscível. Esse modo por que se manifesta a vontade da lei constitui a forma jurídica do ato, a qual pode consistir em uma ou em várias formalidades. Daí a distinção entre forma e formalidade. Na formalização da exigência do crédito tributário, os instrumentos dessa formalização distinguem-se, quanto à forma, em auto de infração e notificação do lançamento. A lei costuma classificar as formalidades em intrínsecas e extrínsecas, segundo digam respeito à essência ou à forma do ato. **A competência do servidor que deve lavrar o auto de infração é formalidade intrínseca, uma vez que a sua preterição determina a nulidade do ato.**

(...)

Diaz adverte tomar-se evidente que a vontade do Estado, para que possa produzir efeitos jurídicos, deve ser declarada, e que essa declaração, que pode ser expressa ou tácita, deve ter uma certa forma exterior. A declaração é expressa quando se realiza com os meios que deixam patente o conteúdo do ato. Essa declaração expressa pode ou não ser formal. É formal quando o Direito impõe uma forma como necessária para que seja válida a manifestação da vontade, vale dizer como elemento essencial do ato (“ad substantiam”). A falta da forma estabelecida na lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houve vício na forma, o ato pode invalidar-se. **Em Direito Público, em que o ato é essencialmente formal, este deve expressar-se na forma especial e predeterminada.**”(o grifo não é do original).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

Marcelo Caetano, em sua obra “Manual de Direito Administrativo”, 10ª edição, Tomo I, 1973, Lisboa, assim se manifesta acerca deste assunto:

“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 da formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva.” (grifamos)

De Plácido e Silva, em sua obra, já citada, nos diz ainda que (p.713, volume

II):

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

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

Quando se referem ao fundo, condições ou requisitos para sua eficácia jurídica, dizem intrínsecas ou viscerais, e habilitantes, segundo se 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.)

Quanto às formalidades extrínsecas dizem-se solenes, essenciais, atuais, posteriores e preliminares.

(...)

Essenciais ou substanciais dizem-se quando prescritas pela lei e indicadas como necessárias para a validade dos atos, sem o que eles se apresentam de nenhuma valia jurídica. Não tem existência legal. ”

Nesta mesma linha de pensamento, Antonio da Silva Cabral, em sua obra “Processo Administrativo Fiscal”, Editora Saraiva, 1ª edição, 1993, ao tratar do Princípio da Relevância das Formas Processuais, nos ensina que (p. 73):

“Por força desse princípio, toda infração de regra de forma, em direito processual, é causa de nulidade, ou de outra espécie de sanção prevista na legislação.

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 lavrado 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.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

Todos esses esclarecimentos fazem-se necessários, de forma a que resulte claro que a Notificação de Lançamento, não obstante poder (dever) ser expedida pelo órgão que administra o tributo, no caso a Secretaria da Receita Federal, deve conter todos os requisitos formais previstos no Decreto nº 70.235/72, inclusive a identificação da autoridade administrativa responsável pelo lançamento, ou seja pela exigência contida naquela Notificação.

Pode-se afirmar assim que a identificação do servidor responsável pela expedição da notificação - autoridade administrativa -, mediante a indicação do seu cargo ou função e o número de matrícula (art. 11, inciso IV), é *conditio sine qua non* para validade da peça fiscal, pois, somente, assim, poder-se-á atestar se o servidor tem competência legal para praticar aquele ato, ou seja, se a ele foi atribuída por lei a competência relativa à fiscalização e lançamento de tributos e contribuições devidos à Fazenda Nacional.

Note-se, por pertinente, que o parágrafo único do art. 11 do Decreto 70.235/72, dispensa a assinatura, e tão-somente esta, nos casos de emissão de notificação de lançamento por processamento eletrônico, mas nunca a identificação do servidor responsável pela emissão da notificação. Ademais, em não sendo o chefe do órgão expedidor o responsável pela emissão da notificação de lançamento, é necessário fazer constar a indicação do ato que autorizou tal servidor a efetuar o lançamento.

Por pertinente, cabe ressaltar que, tratando-se de vício formal, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o lançamento anteriormente efetuado, consoante dispõe o art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Por todo exposto, verificado que os autos não estão preenchendo os

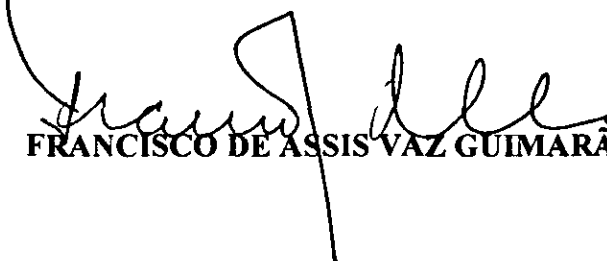


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10768.040554/90-14
ACÓRDÃO Nº : 107-03.683

requisitos mínimos para sua validade, conforme estabelece o art. 11 do Decreto 70.235/72, voto no sentido de declarar nula a notificação de lançamento suplementar.

^ Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 1996.


FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES - RELATOR.