



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 13026.000220/98-92
Recurso nº : 301-123.717
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : SÔNIA MARIA HENRICH E OUTROS
Sessão de : 16 de março de 2004
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Demonstrada a divergência jurisprudencial e juntadas laudas do acórdão paradigma mesmo que não formalmente autenticadas, toma-se conhecimento do recurso (Lei nº 10.520/2002, art. 24 e Lei nº 10.522/2002, art. 225)

NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL. - É nula por vício formal a Notificação de Lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu, requisito essencial prescrito em lei.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR as questões preliminares suscitadas em contra-razões pelo sujeito passivo e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Holanda Costa (Relator) e Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto (Suplente convocada) que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NILTON LUIZ BARTOLI
REDATOR DESIGNADO

Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

FORMALIZADO EM: 22 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, PAULO
ROBERTO CUCCO ANTUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

Recurso nº : 301-123717
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SÔNIA MARIA HENRICH E OUTROS

RELATÓRIO

Com o Acórdão 301-30.361, de 18 de setembro de 2.002, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolheu a preliminar de nulidade da notificação de lançamento. Verificou a Câmara que o documento em questão não continha a identificação da autoridade que a expediu, requisito essencial previsto em lei.

Inconformada, a Fazenda Nacional vem de interpor recurso de divergência, dando como paradigma o Acórdão 302-34.831 da douta Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que em situação semelhante rejeitou a nulidade.

Leio na íntegra o recurso interposto.

Contra-razões do contribuinte às fls. 164/182, lidas em sessão.

É o relatório.



Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOÃO HOLANDA COSTA, Relator.

Quanto às preliminares apresentadas pelo contribuinte. 1. Tomo conhecimento do recurso por estar caracterizada a divergência uma vez que o acórdão paradigma versa sobre a mesma matéria que foi objeto da decisão ora em discussão; 2. Não procede igualmente o argumento de que não se possa aceitar o acórdão paradigma uma vez que suas laudas não estão autenticadas como é exigido pelo dispositivo próprio do regimento dos Conselhos de Contribuintes.

Quanto a essa segunda preliminar, basta trazer a regra da Lei nº. 10.522, de 19 de julho de 2002, cujo o artigo 24 dispõe:

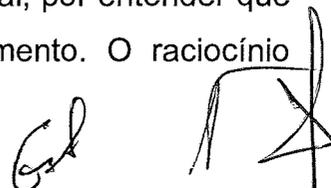
“As pessoas jurídicas de direito público são dispensadas de autenticar as cópias reprográficas de quaisquer documentos que apresentem em juízo”.

Ademais, a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que instituiu o Novo Código Civil determinou em seu artigo 225:

“As reproduções fotográficas, cinematográficas, os registros fonográficos e, em geral, quaisquer outras reproduções mecânicas ou eletrônicas de fatos ou de coisa fazem prova plena destes, se a parte, contra quem forem exibidos não lhes impugnar a exatidão”.

Rejeito, por conseguinte, as preliminares interpostas.

Na questão da nulidade da notificação de lançamento por vício formal, adoto o ponto de vista esposado pela Fazenda Nacional, por entender que as falhas apontadas não são de molde a anular o documento. O raciocínio



Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

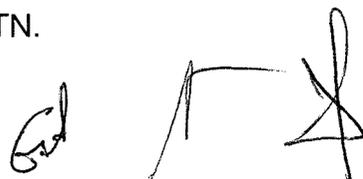
desenvolvido é o seguinte, conquanto não acolhido pela egrégia maioria desta Câmara Superior.

Na realidade, os casos de nulidade são aqueles exaustivamente fixados pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/72, a saber, os atos praticados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Já o art. 60 do mesmo Decreto dispõe que outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio. No presente caso, não se vislumbra, de modo algum a prática do cerceamento de defesa tanto mais que o contribuinte defendeu-se, demonstrando entender as exigências legais e apresentou os documentos que a seu ver eram suficientes para a defesa. Ademais, ele não teve dúvida a respeito de qual a autoridade fiscal que dera origem ao lançamento e junto a esta mesma autoridade apresentou sua defesa nos devidos termo.

Ademais, o contribuinte não invocou esta preliminar, não se sentiu prejudicado na sua liberdade de defesa, não argüiu em momento algum haja sido cerceado esse seu direito. Assim, não havendo trazido qualquer prejuízo para o contribuinte, sequer houve necessidade de sanar a falha contida em a notificação.

Resta acentuar ainda, quanto ao comando da Instrução Normativa SRF-92/97, que não se aplica ao caso sob exame pois tal ato normativo foi baixado especificamente para lançamentos suplementares, decorrentes de revisão, efetuados por meio de autos de infração, não sendo aqui o caso.

Por fim, não se pode esquecer a consideração da economia processual, uma vez que declarada a nulidade por vício processual, viria certamente a autoridade administrativa a, dentro do prazo de cinco anos, proceder a novo lançamento, como previsto no art. 173 inciso II, do CTN.

The image shows three handwritten signatures in black ink, arranged horizontally. The first signature on the left is a cursive 'G'. The middle signature is a stylized 'M' or 'N'. The signature on the right is a more complex, looped cursive signature.

Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

Meu voto é no sentido de, rejeitando as preliminares do contribuinte, dar, quanto à argüição de nulidade da notificação de lançamento, dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das sessões-DF, em 16 de março de 2004.


JOÃO HOLANDA COSTA 

Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Redator designado

O Recurso Especial de Divergência oposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade e contém matéria de competência desta E. Câmara de Recursos Fiscais, o que habilita esta Colenda Turma a examinar o feito.

Inicialmente, quer este Relator observar que é obrigação de ofício do Julgador verificar os aspectos formais do processo, antes de iniciar a análise do mérito.

E, em que pesem os argumentos expendidos pela r. Procuradoria da Fazenda Nacional, 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 obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

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

Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

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.

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 o direito 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 e a realização do ato é um dever, pois, como visto, vinculado e obrigatório. Hugo de Brito Machado (op. cit. Pág. 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, 2ª ed., Forense, Rio de Janeiro, 1998, pág. 54 e 66):

“O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso em concreto, e por isso se distingue de numerosos atos regulados na lei fiscal

Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

que, ou não são a rigor atos de aplicação da lei, ou não são atos de aplicação de normas instrumentais.

...

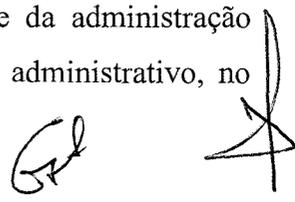
Devemos, por isso, aperfeiçoar a noção de lançamento por nós inicialmente formulada, definindo-o como o ato administrativo de aplicação da norma tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativa da prestação tributária e na sua conseqüente exigência.

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.º193).

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 imponible 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 imponible 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 imponible 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

Handwritten initials 'GR' and a signature.

Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

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 nº. 70.235/72, que disciplina as formalidades necessárias para a emanção do ato administrativo de lançamento:

Art. 11 - A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por 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 exarar-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

Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

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, mediatemente, o valor da segurança jurídica" (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 (jugador, 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.



Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

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 (dentre 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.

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

**“ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT Nº. 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**



Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº. 227, de 03/09/98, e tendo em vista o disposto nos arts. 142 e 173, inciso II, da Lei nº. 5.172/66 (CTN), nos arts. 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72 e no art. 6º da IN/SRF nº. 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 nº. 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 nº. 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, for preterida alguma formalidade essencial ou o ato efetivado não tenha sido na forma legalmente prevista. Tem-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.

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 prescrita 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”, 10ª ed., Tomo I, 1973, Lisboa) sobre vício de forma e formalidade, que peço vênha 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.



Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

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, 2ª ed., 1967, pág., 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” (Destques no original).

E no vol. III, págs. 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.

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 (fls. 43) 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.

Processo nº : 13026.000220/98-92
Acórdão nº : CSRF/03.03-993

Diante do exposto, julgo pela nulidade da notificação de lançamento constante dos autos, juntada às fls. 43, devendo ser mantido o entendimento manifestado pela r. decisão recorrida, sendo, portanto improcedente o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, 16 de março de 2004


NILTON LUIZ BARTOLI
