



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 13116.000193/95-60
Recurso nº : 301-121042
Matéria : ITR
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ALTAMIR MENDONÇA
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 06 de julho de 2004.
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

ITR – NULIDADE – VÍCIO FORMAL – É nula por vício formal a Notificação de Lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu, requinte 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 maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro João Holanda Costa (Relator) que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NILTON LUIZ BARTOLI
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2004

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

Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

Recurso nº : 301-121042
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ALTAMIR MENDONÇA

RELATÓRIO

Com o Acórdão 301-29.405, de 18 de outubro de 2.000, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso de Altamir Mendonça no sentido de que: *“diante da constatação de erro com relação ao VTN declarado e com base no princípio da verdade material e da oficialidade, deve ser adotado o VTNm fixado na IN/SRF 16/95 para o município do imóvel em questão, o qual coincide com o valor apresentado no laudo.”*

Inconformada, a Fazenda Nacional vem de interpor recurso de divergência, na forma do inciso II do art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dando como paradigmas os Acórdãos 202-08.666, de 26 de setembro de 1966, e 202-09.240, ambos da douta Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes com o entendimento de que: *“Não é suficiente como prova para impugnar o CTN declarado Laudo de Avaliação desacompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica –ART, devidamente registrada no CREA que não demonstre o atendimento dos requisitos das Normas da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR 8799) através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à conclusão do valor atribuído ao imóvel. Recurso negado”.*

Proferido o despacho de acolhimento do recuso de divergência pelo exame apenas da sua tempestividade, foi o processo encaminhado à repartição de origem para ciência ao contribuinte, o qual, porém, deixou transcorrer o prazo sem apresentar contra razões.



Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

Por despacho do Senhor Presidente da CSRF, retornou o processo à Câmara para exame dos acórdãos juntados ao recurso especial da Fazenda Nacional, na forma dos parágrafos 2º e 4º do art. 33 do RI dos Conselhos de Contribuintes.

Examinados os acórdãos paradigmas, consta do despacho de fl. 73, segundo o qual, o recurso especial da Fazenda merece acolhida por satisfazer os requisitos de admissibilidade e os paradigmas levantados oferecem a divergência jurisprudencial requestada no parágrafo 2º, do art. 33 do RI dos Conselhos de Contribuintes.

É o relatório.



Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOÃO HOLANDA COSTA, Relator.

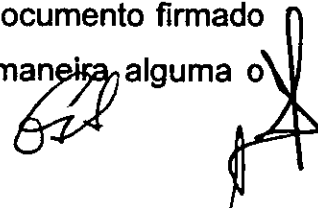
O recurso especial foi protocolizado em 05.04.2001, e a ciência foi dada em 30 de março do mesmo ano. Está comprovada a divergência argüida pela Fazenda Nacional.

Trata-se de ITR/1994, estando a Notificação de Lançamento emitida em 03/04/1995, com vencimento em 22/05/1995.

Deu início ao procedimento fiscal a manifestação de inconformidade do contribuinte em face do valor do ITR cobrado, havendo inicialmente apresentado uma declaração da prefeitura municipal relativa ao VTN. O motivo do recurso voluntário foi que o julgador de primeira instância não aceitou o pedido de revisão do imposto dado que "só é admissível a retificação de declaração, por iniciativa do próprio declarante, antes da notificação de lançamento (art. 147, parágrafo 1º do CTN)" e ademais, no caso, haviam sido cumpridos os dispositivos da Lei nº 8847/94 e IN-SRF-16/95.

Consta do acórdão ora recorrido que "apesar de o documento apresentado (fl. 02) não atender aos requisitos legais, constata-se que a base de cálculo por hectare na notificação de lançamento em questão, é muito superior ao VTN mínimo fixado pela IN-SRF 16/95, para os imóveis situados no município de Pirenópolis/GO, o qual coincide com o valor alegado na impugnação e no recurso".

Não posso deixar de acatar as razões alinhadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Com efeito, o documento apresentado (fl. 02) não passa de um requerimento do próprio contribuinte em papel timbrado da prefeitura municipal em que pede a revisão do ITR considerando o VTN em 438.985,79 UFIR, documento firmado pelo Prefeito Municipal e pelo Secretário de Finanças, não é de maneira alguma o



Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

laudo técnico exigido como condição essencial para análise do pedido de revisão do ITR. Como bem assinalado no próprio voto integrante do acórdão recorrido:

“Apesar do documento apresentado (fl.02) não atender aos requisitos legais, constata-se que a base de cálculo por hectare na notificação de lançamento, em questão, é muito superior ao VTNm fixado pela IN/SRF 16/95, para os imóveis situados no Município de Pirenópolis/GO, o qual coincide com o valor alegado na impugnação e no recurso”

Como bem argumentou o ilustr^o Procurador da Fazenda Nacional, no caso inexistem os elementos de prova suficientes e necessários para afastar a presunção de legitimidade do lançamento, sendo mera discrepância de valores insuficiente para afastar a correção do lançamento inicial. Deste modo, é evidente o equívoco da decisão “a quo”, fundada em interpretação incompatível com a legislação de regência e o entendimento jurisprudencial dominante.

Por todo o exposto, voto para dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das sessões-DF, 06 de julho de 2.004.


JOÃO HOLANDA COSTA 

Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Redator - NILTON LUIZ BARTOLI

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.

Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

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:

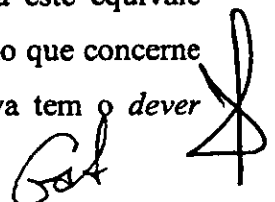
Art. 53. “O lançamento da receita é o ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta”.

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

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page. The signature appears to be 'GSA' and the initials are '4'.

Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

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

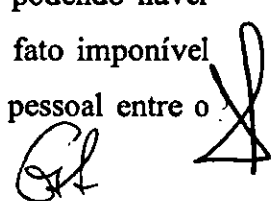
...

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 impositivo prevista na hipótese de incidência da lei faz nascer o vínculo pessoal entre o



Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

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 exercício de sua competência atribuída pela lei, tem o dever-poder de, verificada a ocorrência do fato imponible, 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;



Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

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 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"

Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

(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 (juiz, 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.

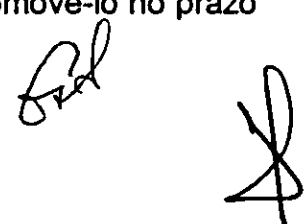
Essa relação traduz-se pela aplicação da vontade concreta da lei. Desde logo, para atingir-se tal referencial, pressupõe-se uma seqüência de acontecimentos desde a composição do litígio até a sentença final.

Para que a relação processual se complete é necessário o cumprimento de certos requisitos, quais sejam (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 juiz 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 juiz seja insuperável ou quando ordenado o saneamento, a parte deixe de promovê-lo no prazo que se lhe tenha assinado.

Two handwritten signatures in black ink are located in the bottom right corner of the page. The first signature is a cursive-style name, and the second is a stylized, abstract mark.

Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

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:

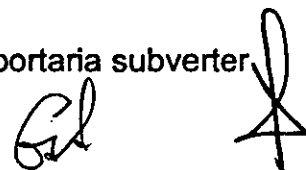
**“ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT Nº. 02 DE
03/02/1999:**

O Coordenador Geral do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do 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.

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a cursive 'GIL' and the second is a stylized signature that appears to be 'A'.

Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

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.

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” (Destaques no original).

E no vol. III, págs. 712/713:



Processo nº : 13116.000193/95-60
Acórdão nº : CSRF/03-04.095

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 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, declaro nula a notificação de lançamento constante dos autos, devendo ser mantido o entendimento da r. decisão recorrida, sendo portanto improcedente o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, 05 de julho de 2004.

NILTON LUIZ BARTOLI

