



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13121.000035/2002-94  
Recurso nº : 127.707  
Acórdão nº : 303-31.813  
Sessão de : 27 de janeiro de 2005  
Recorrente : MÁRIO CASTELLANI  
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

*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.*

*Anulado o processo "ab initio".*

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 Zenaldo Loibman, Carlos Fernando Figueiredo Barros e Anelise Daudt Prieto.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
SÉRGIO DE CASTRO NEVES  
Relator

Formalizado em:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nilton Luiz Bartoli, Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Marciel Eder Costa. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 13121.000035/2002-94  
Acórdão nº : 303-31.813

## RELATÓRIO

Trata o processo de pedido do contribuinte de cancelamento de seu cadastro junto ao INCRA, bem como dos respectivos débitos de ITR quanto ao imóvel em questão, pertinentes aos exercícios de 1994 a 1996.

O pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DF, sob o fundamento de que *“a DRJ Brasília já proferiu decisões de primeira instância, em 26/11/98, julgando procedente as exigências do ITR, exercícios 1994 a 1996, do imóvel inscrito na SRF sob nº 4.791.891-8, conforme processos 13804.002109/97-19, 13804.000762/98-71 e 13804.000760/98-45, apensados a estes. Portanto, não compete a esta DRJ apreciar a manifestação de inconformidade apresentada pela representante do contribuinte”*.

Em sua decisão, a DRJ ressalta que *“do despacho que deferir parcialmente, ou indeferir, o pedido de revisão, como no presente caso, não é cabível recurso na esfera administrativa, seja à DRJ, seja ao Conselho de Contribuintes. Portanto, máxima data vênia, equivocou-se a DRF Anápolis, no despacho decisório nº 222/2001, de 31/10/2001, ao informar que caberia manifestação de inconformidade à DRJ do indeferimento”*.

Em tempestivo Recurso Voluntário, o contribuinte reitera seu pedido inicial, aduzindo, em síntese, os seguintes pontos:

- conforme a escritura de compra e venda em anexo, “outorgada” no dia 21 de outubro de 1992, o finado Mário Castellani e Francisco Ferraria “compraram”, por escritura pública, uma parte ideal de 74% (37% cada um) de uma “Fazenda” no Município de Nova Roma, Comarca de Formosa, no Estado de Goiás, na qual se atribuiu a área de 11.201,92 hectares;

- com o falecimento de Mário Castellani em 09/09/99, a suplicante/inventariante, que nunca pôs fé na legitimidade da compra do mencionado imóvel rural, dado o baixo preço pago por tão grande extensão de terras, sequer arrolou-o no inventário, aberto em 07/10/99, limitando-se a declarar nos respectivos autos umas poucas e modestas casas residenciais de propriedade do casal, de cujos alugueis vive hoje, como viúva meeira, juntamente com uma filha única e herdeira universal;

- a inventariante constatou que a área da “Fazenda Cotia” é constituída de “terra devoluta” pertencente à Agência Goiana de Desenvolvimento Rural e Fundiário, sucessora do IDAGO, assim considerada por sentença judicial de 05 de março de 1982, transitada em julgado em 1984;

Processo n° : 13121.000035/2002-94  
Acórdão n° : 303-31.813

- o imóvel fora adquirido pelos vendedores por escritura de 21 de agosto de 1991, por compra feita a Alencar Castilho de Lima e registrada no Cartório do 1º Ofício do Registro de Imóveis de Nova Roma – GO, onde consta que os vendedores venderam tão somente a parte ideal de 74% aos outorgados compradores Mário Castellani e Francisco Ferrari, de forma que, se a Fazenda Cotia realmente existisse teria passado a constituir um condomínio entre Mário Castellani (37%), Francisco Ferrari (37%) e Samuel Alves Ferreira (26%);

- os termos da Averbação n° 02 que se fez na indigitada Matrícula 1043, referente à exclusão da área de 6.447.351,7 ha atribuída à IDAGO, por força de Ação Discriminatória, constituem motivo mais do que suficiente para que se declare a nulidade do cadastro de inscrição de Mário Castellani, assim como dos respectivos débitos de ITR;

- a Fazenda Cotia, no Município de Nova Roma, por força de sentença prolatada em 05 de março de 1982 pelo Tribunal de Justiça de Goiás, passou a pertencer inteiramente ao Estado de Goiás, desde a data da prolação da respectiva sentença, sendo que, o Estado de Goiás está construindo um parque ecológico naquele local, através de sua agência de meio-ambiente.

Requer a nulidade da inscrição e dos débitos relativos à Fazenda Cotia e o cancelamento de todos os débitos quanto ao ITR, haja vista não haver adquirido efetivamente a propriedade do imóvel.

Junta aos autos Escritura de Compra e Venda (fls. 87/90), Certidão de Registro do Imóvel (fls. 91/92), Declarações que atestam ser a área terra devoluta (fls.93/96).

Garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresentada como Arrolamento de Bens (doctos às fls.118/122).

É o relatório.



Processo n° : 13121.000035/2002-94  
Acórdão n° : 303-31.813

## VOTO

Conselheiro Sérgio de Castro Neves, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

De plano, quero salientar que é obrigação de ofício do Julgador verificar os aspectos formais do processo, antes de iniciar a análise do mérito.

E, após a minuciosa análise de todo o processado, chega-se à conclusão de que a declaração de nulidade das Notificações de Lançamento, constante dos autos, é irretorquível.

Neste sentido, reiteradas têm sido as decisões deste Colegiado, como se demonstra no entendimento de voto por muitas vezes prolatado pelo ilustre conselheiro Dr. Nilton Luiz Bartoli, o qual tomo a liberdade de transcrever:

**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 n°. 4.320, de 17.3.1964, que baixa normas gerais de Direito Financeiro, conceitua o lançamento, no seu art. 53:**

Processo n° : 13121.000035/2002-94  
Acórdão n° : 303-31.813

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

...

Processo n° : 13121.000035/2002-94  
Acórdão n° : 303-31.813

*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:*

**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 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.**

Processo nº : 13121.000035/2002-94  
Acórdão nº : 303-31.813

**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 emanação 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 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.

Processo nº : 13121.000035/2002-94  
Acórdão nº : 303-31.813

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, mediatamente, 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.

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.

*W*

Processo nº : 13121.000035/2002-94  
Acórdão nº : 303-31.813

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 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.

Processo nº : 13121.000035/2002-94  
Acórdão nº : 303-31.813

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 vênua 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” (Destques no original).

E no vol. III, págs. 712/713:

**FORMALIDADE** – Derivado de forma (do latim *formalitas*), significa a regra, solenidade ou prescrição/legal, indicativas da maneira por que o ato deve ser formado.

Processo n° : 13121.000035/2002-94  
Acórdão n° : 303-31.813

***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.***

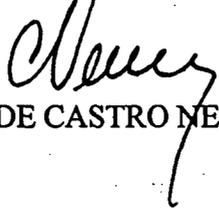
***Quando as formalidades atendem à questão de forma material do ato, dizem-se extrínsecas.***

***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.”**

Por estar de inteiro acordo com o entendimento do ilustre Conselheiro Dr. Nilton Bartoli sobre a matéria em exame, peço vênha para adotar como meu o voto transcrito. Julgo, assim, pela nulidade das notificações de lançamento constantes dos autos, declarando nulo o presente processo desde seu início.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2005



SÉRGIO DE CASTRO NEVES - Relator