



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Recurso n.º : 301-124094
Matéria : ITR
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SAAD BARBAR
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 12 de fevereiro de 2007.
Acórdão nº : CSRF/03-05.244

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 especial 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, NEGAR provimento ao recurso especial. nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 ABR 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO (Substituto Convocado), LUÍS ANTONIO FLORA, ANELISE DAUDT PRIETO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

Recurso n.º : 301-124094
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SAAD BARBAR

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão proferida pela 1ª. Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, lavrada no Acórdão n.º 301-30.336 (fls. 41/45), consubstanciado na seguinte ementa:

"ITR – NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO – NULIDADE - A Notificação de Lançamento sem o nome do Órgão que a expediu, identificação do Chefe desse Órgão ou de outro Servidor autorizado, indicação do cargo correspondente ou função e também o número da matrícula funcional ou qualquer outro requisito exigido pelo artigo 11, do Decreto n.º 70.235/72, é nula por vício formal."

Do acórdão exarado, a Procuradoria da Fazenda Nacional recorre, tempestivamente, com base no art. 5º, inciso II, do Regimento Interno da CSRF, sob o argumento de que a decisão recorrida diverge de entendimento manifestado pela Colenda 2ª. Câmara do Eg. 3º Conselho de Contribuintes, que, em acórdão paradigma (Ac. 302-34.831) assentou posicionamento de que:

"O auto de infração ou a Notificação de Lançamento que trata de mais de um imposto, contribuição ou penalidade não é instrumento hábil para exigência do crédito tributário (CTN e Processo Administrativo Fiscal assim o estabelecem) e, portanto, não se sujeita às regras traçadas pela legislação de regência. É um instrumento de cobrança dos valores indicados, contra o qual descabe a arguição de nulidade, prevista no art. 59, do Decreto n.º 70.235/72.

REJEITADA A PRELIMINAR DE NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO."

Em defesa ao acolhimento das razões expostas no acórdão paradigma, aduz, ainda, que o simples fato da notificação não apresentar a identificação de quem a expediu, não a torna nula.

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

Isto porque, em nenhum momento dos autos o contribuinte reconhece que teria pago o que está sendo cobrado pelo Fisco ou apresenta qualquer dúvida quanto à identificação da notificação de lançamento, portanto, não é cabível anular o lançamento devido à inexistência da identificação da autoridade que a expediu.

Deste modo, a União alega que justifica-se o uso, por analogia, do Princípio da Instrumentalidade de Formas, isto é, o julgador não se prende às disposições formais, procura agir focado no objetivo principal do processo e, no presente processo, não pairam dúvidas de que a Delegacia da Receita Federal local foi quem realizou lançamento.

Até 31 de dezembro de 1996, as notificações de lançamento eram atípicas, divergente do que prega o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, porquanto ela não se refere a um só imposto.

Por se tratar de cobrança de valores amplamente diversos, a Notificação de Lançamento do ITR não é propriamente uma das formas de exigência de crédito tributário, haja vista que não segue os ditames do CTN e do Processo Administrativo Fiscal, logo, não está a ora guerreada notificação sujeita às normas legais que cuidam de nulidade.

Face o exposto, a União requer seja conhecido e provido o Recurso Especial, com a finalidade de cassar o v. acórdão recorrido.

Acórdão paradigma, 302-34.831, juntado às fls. 55/62.

Instado a apresentar contra-razões, o contribuinte se manifestou, tempestivamente, às fls. 68/71, alegando que as razões apresentadas pela União não tem fundamento, haja vista a falta de requisitos legais necessários à validação do lançamento.

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

A fundamentação da Recorrente não terá novamente acolhimento por parte desta 1ª Câmara de Recurso, pois, conforme o brilhante acórdão "ad quo" muito bem definiu, o respectivo auto de infração é totalmente nulo, já que no lançamento do crédito tributário não consta o nome do Órgão que a expediu, bem como também não consta a identificação do chefe desse Órgão ou de outro Servidor autorizado ou, ainda, qualquer outro requisito exigido pelo artigo 11, do Decreto nº 70.235/72.

O acórdão divergente da Colenda Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes e embasador deste recurso não terá o condão de modificar as inúmeras decisões da Primeira Câmara, que pacificou entendimento de anular notificações de lançamento quando é patente o vício formal do respectivo lançamento.

Nestes termos, o contribuinte requer seja mantida a r. decisão e que seja ratificada a decisão do conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho, anulando-se integralmente a Notificação de Lançamento.

Para corroborar seus argumentos cita jurisprudência da 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, todas no sentido da nulidade da notificação de lançamento.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até as fls. 78, última.

É o relatório.

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

O Recurso Especial de Divergência oposto pela Procuradoria é tempestivo e contém matéria de competência desta E. Câmara de Recursos Fiscais, o que habilita esta Colenda Turma a examinar o feito.

Para o cabimento de Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso II, do art. 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, necessário demonstrar a divergência argüida, indicando a decisão divergente e comprovando-o mediante a apresentação física do acórdão paradigma.

Quanto ao Acórdão Paradigma de divergência 302-34.831, apontado e juntado aos autos pela Procuradoria às fls. 55/62, verifica-se que este se prestou a comprovar a divergência alegada, na medida em que, enquanto no Acórdão recorrido anulou-se de ofício, por vício formal, a notificação de lançamento, no acórdão paradigma rejeitou-se a preliminar de nulidade, analisando o mérito do recurso, logo, tratam do mesmo assunto.

Já que ultrapassados os requisitos de admissibilidade, passo ao exame da controvérsia.

Em que pese 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

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

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:

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.

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

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.

...

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.

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

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 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 impositivo 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 impositivo 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 impositivo, exercer sua atividade e lançar o tributo devido.

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

O ato administrativo do lançamento é obrigatório e incondicional.

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

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

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

I - a qualificação do notificado;

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

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

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

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

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

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

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.

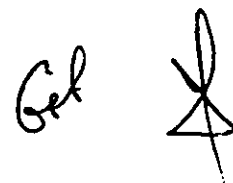
O ato administrativo, como qualquer ato jurídico, tem como requisitos básicos o objeto lícito, agente capaz e forma prescrita ou não defesa em lei. Mas como poder aferir tais requisitos não constantes do ato? Como saber se o agente capaz estava autorizado pela lei para prática do ato se não se sabe quem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

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão nº : CSRF/03-05.244

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 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

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

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,

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

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:

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.

Processo n.º : 13808.001820/96-81
Acórdão n.º : CSRF/03-05.244

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.).”

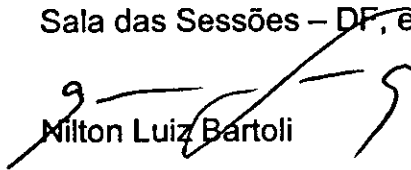
E, nos autos, encontra-se notificação de lançamento, juntada às fls.02, que não traz, em seu bojo, formalidade essencial, qual seja o nome, cargo e o número da matrícula da autoridade a quem a lei outorgou competência para prolatar o ato.

Por oportuno, cumpre consignar, inclusive, que a matéria se encontra sedimentada no âmbito do Terceiro Conselho de Contribuintes:

“Súmula 3º CC nº 01 – É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu”.

Diante do exposto, julgo pela nulidade da notificação de lançamento constante dos autos (fls. 02), sendo, portanto, improcedente o Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 12 de fevereiro de 2007.


Milton Luiz Bartoli

