



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 15374.003608/2001-12
Recurso nº : 135.410
Matéria : IRPF - EX.: 1994
Recorrente : WILTON LOPES MACHADO
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 27 de janeiro de 2005
Acórdão nº : 102-46.606

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - LANÇAMENTO COMPLEMENTAR - ERROS MATERIAIS - VÍCIO ESSENCIAL - NULIDADE - Comprovado que o lançamento complementar contém erros materiais, constatados pelo próprio Fisco, exsurge, assim, sua ilegitimidade, a autorizar seja desconstituído.

FIXAÇÃO DA DECADÊNCIA - EXISTÊNCIA DE ERRO MATERIAL - Existindo nulidade no lançamento por vícios materiais, o prazo para a decadência é o disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WILTON LOPES MACHADO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Nauray Fragoso Tanaka.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EZIO GIOBATTI BERNARDINIS, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 15374.003608/2001-12
Acórdão nº : 102-46.606

Recurso nº : 135.410
Recorrente : WILTON LOPES MACHADO

RELATÓRIO

WILTON LOPES MACHADO, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o n.º 027.803.217-68, jurisdicionado na DRF do Rio de Janeiro – RJ, na guarda do prazo legal, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes da decisão da 1ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro às fls. 61/63, pleiteando sua reforma nos termos da petição às fls. 67/69.

O presente Auto de Infração às fls. 39/44, resultou do lançamento declarado nulo por meio da Decisão DRJ/RJO n.º 378, de 29/03/1999 (fl. 70, processo apenso n.º 10305.000737/95-96), da qual transcreve-se seguinte trecho extraído de sua fundamentação, *verbis*:

“Da análise do documento acostado às fls. 03, verifica-se que o lançamento foi efetuado sem informar a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e a determinação da matéria tributável.

Sendo estes os requisitos fundamentais para a eficácia e a validade da exação, sua ausência reveste de nulidade o lançamento efetuado, por desatender a norma de ordem pública prevista no art. 142 da Lei 5.172, de 25/10/66 (Código Tributário Nacional) ”

Conforme descrição dos fatos, o lançamento decorreu de omissão de rendimentos por trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, o que resultou em identificação de fato gerador em 31/12/1993 com respectivo crédito tributário no valor de R\$ 1.280,70 (fls. 40, 62).

Cientificado, o contribuinte apresentou em 01/04/2002, petição (impugnação), na qual alegou, *“Contudo, tal lançamento não deve subsistir face à **decadência** do direito da Impugnada de cobrar tal crédito tributário, vez que se passaram mais de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, de acordo com a* *fa*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 15374.003608/2001-12

Acórdão nº : 102-46.606

regra dos artigos 173 e 156 do Código Tributário Nacional.” (fl. 48, transcrição original).

Documentos juntados às fls. 49/59.

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância, por meio do Acórdão DRJ/RJO II n.º 1.593, de 06/12/2002, julgou procedente o lançamento sob o argumento seguinte, *verbis*:

“(...)

No presente caso, muito embora o fato gerador da obrigação tributária tenha ocorrido no ano-calendário 1993, o correspondente crédito foi, inicialmente constituído em 12/04/95 (fl. 03 apenso). Considerando que na hipótese de anulação da imposição tributária por vício formal, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos, a partir da decisão, para efetuar novo lançamento e em vista de que a manifestação da autoridade julgadora deu-se em 29/03/2004. Posto que o auto de infração foi lavrado em 28/08/2001 (fl. 39), e, tendo o lançamento se limitado a corrigir o vício de forma, mantendo a mesma capitulação legal do lançamento anulado por vício formal (fl. 03 do processo apenso) fica evidente que o lançamento ocorreu dentro do prazo quinquenal, razão pela qual não há que se falar em decadência.”

Intimado da decisão *a quo* em 13/03/2003 (fl. 64, verso), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário protocolado em 11/04/2003 às fls. 67/69, no qual defendeu basicamente que o vício ocorrido na peça vestibular é material e não formal.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 15374.003608/2001-12
Acórdão nº : 102-46.606

VOTO

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Apresenta-se a questão central do litígio saber se o lançamento está contaminado por vício formal ou material.

Nesta perspectiva, mister a fixação do defeito do instituto (ato administrativo de lançamento) a fim de destinar a melhor interpretação da lei diante de sua suposta imperfeição.

O professor Alberto Xavier¹, com propriedade, aduz que o artigo 142 do CTN incorre em sério equívoco ao definir o lançamento como procedimento administrativo, quando, em verdade, esse instituto é ato jurídico, mais precisamente o ato administrativo que aquele procedimento visa preparar. Ressalta, ainda, que o Código não foi coerente, eis que em outros momentos definiu a expressão lançamento com significado de ato jurídico e não de procedimento, a exemplo do artigo 149² do CTN, ao referir-se à revisão do lançamento, de vez que o objeto de revisão só pode ser ato, não procedimento.

Estabelece a redação do artigo 142 do CTN:

"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

¹ Xavier, Alberto. Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. 2ª ed., Rio de Janeiro – RJ: Forense, 2002, p. 23.

² "Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:" (artigo 149 do CTN).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 15374.003608/2001-12

Acórdão nº : 102-46.606

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Neste diapasão, observa o professor Alberto Xavier:

“O ato jurídico previsto neste preceito, em si mesmo considerado ou ligado a outros atos ou operações que lhe são complementares ou afins, constituindo uma ‘atividade’ ou ‘procedimento administrativo’, é conhecido nas leis, na jurisprudência e na doutrina dos vários países por designações muito diversas (...). Entre nós enraizou-se a expressão ‘lançamento’, cuja origem etimológica aponta para o significado de calcular, efetuar um lance; (...).”³ (g. n.)

Sobre o assunto, importante referir-nos, outrossim, à obra de Aliomar Baleeiro⁴, da qual transcrevemos o trecho seguinte:

“(...) 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.”

No entender dos eminentes autores e Conselheiros Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López⁵, “(...) o lançamento é ato administrativo, que decorre de um procedimento fiscal, de caráter declaratório de um fato ocorrido, imponível e constitutivo de uma relação jurídico-tributária entre o sujeito ativo, representado funcionalmente pelo agente fiscal do ato, e o sujeito passivo a quem fica acometido um dever jurídico, cujo objeto é o pagamento de uma obrigação pecuniária.”

Desta feita, o ato administrativo do lançamento, o qual recebe as vestes de ato jurídico dada suas conseqüências, deve ater-se à boa forma, ou seja, em conformidade com os preceitos legais a fim de tornar legítima a cobrança à qual se destina.

³ Xavier, Alberto. Do lançamento no direito tributário brasileiro. 3ªed., Rio de Janeiro – RJ: Forense, 2005, p. 3.

⁴ Baleeiro, Aliomar. Uma introdução à ciência das finanças, vol.I/281, n.º 193, Forense, Rio de Janeiro – RJ, 1969.

⁵ Neder, Marcos Vinicius e López, Maria Teresa Martinez. Processo administrativo fiscal federal comentado. 2ª ed., São Paulo – SP: Dialética, 2004.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 15374.003608/2001-12
Acórdão nº : 102-46.606

No caso vertente, a própria autoridade administrativa de julgamento identificou a natureza do vício existente no lançamento inicial, conforme depreende-se da transcrição (fl. 70, processo apenso):

*"Da análise do documento acostado às fls. 03, verifica-se que o lançamento foi efetuado sem informar a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e a determinação da matéria tributável.
Sendo estes os requisitos fundamentais para a eficácia e a validade da exação, sua ausência reveste de nulidade o lançamento efetuado, por desatender a norma de ordem pública prevista no art. 142 da Lei 5.172, de 25/10/66 (Código Tributário Nacional)."* (g. n.)

Ora, não se pode dar validade ou mesmo chamar de lançamento o ato jurídico que não contém a informação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária tampouco a determinação da matéria tributável, eis que ausente elementos essenciais a existência do Auto de Infração lavrado nestas circunstâncias, mesmo porque não restou provada a materialidade da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Cuida-se, portanto, de vício substancial, porquanto cometido em relação a elemento constitutivo do próprio crédito tributário, essencial e intrínseco ao lançamento previsto no artigo 142 do CTN. Com efeito, não pode o Fisco invocar em seu benefício o disposto no artigo 173, inciso II do CTN, aplicável aos vícios formais, que decorrem de aspectos alheios ao núcleo da obrigação tributária.

Neste sentido, ocorre defeito de forma quando inobservados elementos indispensáveis à formação do ato, conforme dispõe o artigo 2º da Lei n.º 4.717, de 29/06/1965, que regula a ação popular:

"Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;*
- b) vício de forma;*
- c) ilegalidade do objeto;*
- d) inexistência dos motivos;*
- e) desvio de finalidade.*

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 15374.003608/2001-12

Acórdão nº : 102-46.606

- a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;
- b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;**
- c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;
- d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;
- e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência." (g. n.).

Do Vocabulário jurídico De Plácido e Silva⁶ extrai-se que, "*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 de desatenção à solenidade, que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica*".

Na lide em questão, a inexistência de elementos essenciais à boa formação do lançamento, quais sejam, não identificação do fato gerador da obrigação tributária e a falta da determinação da matéria tributável, deixou de conferir liquidez e certeza à obrigação tributária que surgiria com existência *in concreto* do fato gerador, condições que provocaram a decretação da nulidade do lançamento fora da órbita onde se aloja o vício formal⁷.

Sobre o assunto já decidiu o ilustre Ministro Luiz Fux, do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em voto proferido no recurso de Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 470.086/SP, nos seguintes termos:

"Acaso se impusesse raciocínio diverso, toda vez que os embargos à execução fossem julgados parcialmente procedentes a favor do contribuinte, o resultado implicaria na extinção do processo de execução, com a conseqüente nulidade do título por falta de liquidez, reclamando por parte da Fazenda um novo processo com base em um novo lançamento tributário para apuração do tributo devido."

⁶ 2ª ed., 1967, v. 4, p. 1651.

⁷ Precedente: acórdão n.º 106-13.503, rel. Cons. Edison Carlos Fernandes, sessão de 09/09/2003.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 15374.003608/2001-12

Acórdão nº : 102-46.606

Importa destacar ainda o disposto na Instrução Normativa n.º 54/1997, onde não consta regra geral determinando novo lançamento sob o pressuposto de que a nulidade seria de cunho formal, *ut* § 1º do artigo 6º:

*"§ 1º A declaração de nulidade não impede, **quando for o caso**, a emissão de nova notificação de lançamento." (g. n.).*

Infere-se do enunciado acima transcrito que a expressão "quando for o caso" tem o real sentido de restringir as possibilidades de um novel lançamento, em consonância, portanto, com a interpretação estrita aplicável à regra excepcional de decadência prevista no artigo 173, II do CTN.

Assim, a possibilidade de revisão nos moldes do artigo 145 do CTN, tem mais a restrição de só poder ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda (artigo 149, parágrafo único do CTN), isto é, dentro dos cinco anos.

In casu, o vício do lançamento apontado na decisão original da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/RJO n.º 378, 29/03/1999, fl. 70 do processo apenso), não tem natureza formal e sim material, o que afasta a aplicação do artigo 173, II do CTN, e transfere o termo inicial para a contagem da decadência do direito de lançar para o disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a exigência, eis que operou-se a decadência do direito de lançar para o período fiscalizado.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 2005.

LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA