



ESTUDOS apresentados à MESA SEMANAL DE DEBATES do
INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Entidade complementar à Universidade de São Paulo
Presidência e coordenação do Prof. Ruy Barbosa Nogueira

DIREITO TRIBUTÁRIO

ATUAL Vols. 7/8

- Ensino, pesquisas e serviços à comunidade.
- Reforma do Sistema Tributário Brasileiro.
- O poder de tributar e o poder de regular.
- Contribuições sociais são tributos?
- Imposto de Renda. Balanço 31.12.86. Correção retroativa?
- Cooperativas. Aplicações Financeiras. I.Renda.
- TABLITA. Obrigação de indenizar da União.
- Novo sistema de valoração aduaneira.
- Ato cooperativo e PIS/FINSOCIAL.
- ICM-Importações GATT/ALADI. Paridade.
- Procedimento administrativo tributário.
- Multas fiscais. Participações.
- Curso IBDT/USP de 1987.

CO-EDIÇÃO
INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO



EDITORA RESENHA TRIBUTÁRIA
SÃO PAULO - 1987/88

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO(*)

Valdeci dos Santos
Advogado

S U M Á R I O

1. Introdução
 - 1.1. Processo e procedimento
2. Procedimento administrativo tributário
 - 2.1. Noções
 - 2.2. O lançamento tributário
 - 2.2.1. Conceito
 - 2.2.2. Requisitos de lançamento
 - 2.2.3. Modalidades de lançamento
 - 2.3. A consulta
 - 2.4. A isenção e a anistia fiscal
 - 2.5. Ação fiscal
 - 2.6. O auto de infração e intimação
 - 2.7. As reclamações e os recursos
 - 2.8. Procedimento administrativo tributário federal
 - 2.9. Procedimento administrativo tributário do Est.de São Paulo em relação ao ICM
 - 2.10. Procedimento administrativo tributário com relação aos tributos municipais
3. Princípios fundamentais do procedimento administrativo tributário.

(*) Trabalho apresentado no curso extra-curricular de 1987 do IBDT/USP.

1. Introdução

1.1. Processo e procedimento

Hoje não há mais dúvida para os processualistas de que o processo e procedimento comportam noções diferentes.

Processo (do latim *procedere* = ir para diante) é um complexo de atos, ensina Chiovenda. Cretella Jr. diz que o processo é uma verdadeira categoria jurídica, caracterizada por seu dinamismo contínuo, até o momento final culminante, que é a fase estática ou de solução (1). Através do processo o Judiciário presta a jurisdição.

Procedimento (do latim *modus procedendi* = maneira de proceder) é modo pelo qual são realizados os atos do processo. Tais atos tem lugar, tempo e modo próprios para sua prática e pode ser a lavratura de um termo, a juntada de uma certidão, uma notificação, etc.

2. Procedimento administrativo tributário.

2.1. Noções.

(1) Cretella Jr., Manual de Direito Administrativo, Forense, pág.305, 3a. edição.

O ilustre e saudoso jurista pátrio Rubens Gomes de Sousa ensina que "o procedimento tributário é o complexo dos atos regrados, que tem por objeto final a declaração de direito, pré-constituído pelo fato gerador e a constituição do fato, crédito tributário, correspondente a esta obrigação" (2).

Aqui cabe delimitar a nossa pretensão relativamente ao tema, para tratá-lo da ótica do lançamento tributário, da consulta, da isenção tributária, do auto de infração e das reclamações e dos recursos.

2.2. O lançamento tributário.

2.2.1. Conceito.

Dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verifi-

(2) Rubens Gomes de Sousa, Procedimento Tributário, in Elementos de Direito Tributário, RT, pág.375, 1a.edição.

car a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

Parágrafo único - a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Procedimento, segundo Emílio Betti, consiste em vários atos jurídicos sucessivos visando à mesma finalidade, dos quais, todo ato que segue, pressupõe necessariamente o precedente, preparando e renunciando o seguinte.

Matéria tributável é a situação descrita pela lei como relação fática integrante do fato gerador, é precisamente o elemento objetivo do fato gerador.

Se o imposto não é o fixo, mas variável, o seu cálculo é efetuado por meio da aplicação da alíquota prevista em lei, sobre a base de cálculo.

A identificação do sujeito passivo resolve a imputabilidade da situação, porque atribui

bui a obrigação à respectiva pessoa vinculada ao fato gerador. Assim o lançamento estará internamente concluído. Para se tornar eficaz ou exigível, tem que ser notificado ao sujeito passivo.

O lançamento constitui atividade vinculada e obrigatória. É atividade vinculada, porque não pode ser separada da legalidade, tanto no que se refere ao conteúdo quanto à forma. É atividade obrigatória porque procedida de ofício; não é facultativa, mas imperativa.

O lançamento é ato declaratório que concretiza e formaliza o crédito da Fazenda Pública, isto é, declara o estado de certeza do direito creditório (an debeat) e a quantia devida (quantum debeat) e a exterioriza por meio da notificação.

2.2.2. Requisitos do lançamento.

É interessante observar o que dispõe o art. 144 do C.T.N.:

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do

fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Estas disposições comprovam a natureza jurídica de ato declaratório do lançamento, cujos efeitos "ex tunc" retroagem à data da ocorrência do fato gerador, pois a ocorrência integral deste é que tem a relevância de ato constitutivo com eficácia a partir de sua ocorrência (ex nunc).

Resta vermos em que situações o lançamento poderá ser alterado. Dispõe o art. 145 do C.T.N.:

O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

- II - *recurso de ofício;*
- III - *iniciativa de ofício de autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.*

2.2.3. Modalidades de lançamento.

As modalidades de lançamento previstas no C.T.N. são:

- a) *lançamento efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro;*
- b) *lançamento efetuado de ofício e*
- c) *lançamento por homologação.*

Lançamento por declaração é aquele efetuado com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte ou por terceiro. Pode a autoridade administrativa revê-lo quando concluir que as informações foram omissas ou errôneas.

Lançamento de ofício é aquele de iniciativa exclusiva da autoridade administrativa. Os casos de lançamento de ofício estão previstos nos incisos I a IX do art. 149 do C.T.N.

Lançamento por homologação, autolancamento ou auto-cálculo, ocorre quando a lei atribui ao contribuinte a obrigação de antecipar o pa

gamento de um tributo, sujeito a verificação posterior da Fazenda Pública, que homologará o pagamento ou exigirá eventuais diferenças através de lançamento complementar.

O art. 147 do C.T.N. diz que "o lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação".

Pode ocorrer retificação da declaração antes prestada quando, por iniciativa do próprio declarante este vise reduzir ou excluir tributo mediante comprovação de erro e antes de ter sido notificado do lançamento. No entanto, os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

O art. 148 resolve o problema relativo aos casos de cálculo do tributo com base no valor ou no preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos. A autoridade lançadora é investida de autoridade para, através de processo regular, arbitrar o valor ou preço, desde que:

- a) *haja omissão;*

- b) não mereçam fê as declarações prestadas pelo contribuinte;
- c) não mereçam fê documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiros.

De qualquer maneira, pode o sujeito passivo contestar o arbitramento, requerendo avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Art.149 - O lançamento é efetivado e revisito de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

- I - quando a lei assim o determine;
- II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
- III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recusa-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;
- IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemen

to definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

- V - quando se comprove omissão ou inexactidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;
- VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;
- VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;
- VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;
- IX - quando se comprove que no lançamento anterior ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo Único - A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

O lançamento por homologação está assim especificadamente disciplinado pelo C.T.N.:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiros, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homolo-

É a obrigação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

2.3. A Consulta

Pelo procedimento da consulta o fisco responde ao contribuinte sobre sua situação jurídico-fiscal diante da legislação aplicável. A resposta à consulta formulada pelo contribuinte vincula o fisco; não a exclui, no entanto, da apreciação do Poder Judiciário, na forma de Mandamento Constitucional (art.153, § 4º).

O C.T.N. dispõe sobre o assunto no artigo 161, § 2º abaixo transcritos:

Art.161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta lei ou em lei tributária.

.....

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Os efeitos da consulta formulada dentro do prazo para pagamento do tributo são: impedimento da cobrança de juros moratórios, impedimento da imposição de penalidades e impedimento da aplicação de medidas de garantia.

A nível dos tributos federais o Decreto nº 70.235/72 estabelece os requisitos para instauração, procedimento, julgamento e recurso de consulta tributária. A nível municipal, raramente os códigos tributários dispõem sobre o assunto; mas o que importa realmente é que a consulta seja formulada obedecendo fielmente a situação fiscal do consulente e, se for o caso, seja acompanhada de documentos que auxiliem o fisco na sua função de convencimento e dever de oferecer resposta adequada à situação factual do contribuinte.

2.4. A isenção e a anistia fiscal.

Dispõe o art.175 do C.T.N. que isenção e anistia são formas de exclusão do crédito tributário.

O mestre Ruy Barbosa Nogueira diz que "isenção é a dispensa do pagamento do tributo devido, feita por disposição expressa da lei e por isso mesmo excepcionada da tributação" (3).

A isenção é dispensa legal do pagamento do tributo, uma vez ocorrido o fato gerador.

A anistia é o esquecimento de um delito.

A anistia, de caráter geral ou limitada, dependerá sempre de lei.

2.5. Ação fiscal.

Dispõe o C.T.N. (art.194) que a legislação tributária regulará a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização de sua aplicação. O legislador fez referência à lei ordinária, local, dando apenas a norma geral e estabelecendo que tal se aplica às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive imunes e isentos.

A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fis-

(3) Ruy Barbosa Nogueira, Curso de Direito Tributário, 7a.edição Saraiva/IBDT, S.Paulo, 1986, pág.183.

realização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento (art. 196, C.T.N.).

Intimados por escrito, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros: os tabeliões, escriturais e demais serventuários de ofício; os bancos, casas bancárias, caixas econômicas e demais instituições financeiras; as empresas de administração de bens; os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais; os inventariantes; os síndicos, comissionários e liquidatários; ou quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão do seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão (art.197, C.T.N.). A exceção é quanto a prestação de informações sobre fatos preservados por segredo profissional.

2.6. O auto de infração e intimação.

O auto de infração é relato formal através do qual a autoridade administrativa instaura um procedimento administrativo de lançamento de ofício. Deve revestir-se de todos os requisitos essenciais, sob pena de nulidade.

São requisitos essenciais do auto

de infração:

- a) a qualificação do autuado;
- b) o local, a data e a hora da lavratura;
- c) a descrição clara e precisa do fato;
- d) a descrição da disposição legal infringida;
- e) a exigência a ser cumprida;
- f) a intimação para cumprir a exigência ou impugná-la dentro do prazo legal;
- g) a assinatura do autuante e do autuado, quando possível;
- h) a indicação da repartição por onde correrá o processo.

O auto de infração, como relatório desta e de iniciação de lançamento de ofício, deve conter todos os requisitos e elementos necessários ao lançamento para, inclusive, permitir informações seguras ao autuado e elementos para sua defesa.

2.7. As reclamações e os recursos.

O C.T.N. dispõe:

Art. 151 - Suspendem a exigibilidade do crédito:

.....

III - as reclamações e os recursos, nos

termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Interposta regularmente a reclamação, diz o texto que suspende a exigibilidade do crédito tributário.

Como já demonstrou em vários trabalhos o Professor Ruy Barbosa Nogueira e especialmente a partir da pág, 1283 do Vol.6 da Coletânea Direito Tributário Atual (Ed. IBDT/Resenha Tributária, S.Paulo, 1986), o C.T.N. faz, nesse item III, a remissão expressa e portanto recepção do significado que o verbo suspender tem para efeito de reclamação ou recurso quando estes são apresentados dentro do prazo, prazo este que, enquanto não terminado não produziu sequer a eficácia ou exigibilidade do crédito. Por isso, como amplamente fundamenta o citado Mestre e demonstra que a notificação é uma "provocatio ad opponendo", em razão mesmo do direito constitucional do contraditório e do amplo direito de defesa, se o contribuinte reclama ou recorre dentro do prazo assinado o crédito não chegou a ser concretizado, isto é, não chegou à certeza se devido nem à liquidez da quantificação. Assim sendo, a reclamação ou o recurso tempestivo faz continuar o estado da indeterminação e da inexigibilidade que não chegaram a ser concluídas. Isto significa que para a pre-

tensão abstrata ou hipótese de incidência prevista na lei como direito da Fazenda ainda não concretizado, continua a correr o prazo de prescrição. Se dentro dos 5 anos não for concluído definitivamente o lançamento e dentro dele notificado o contribuinte, estará prescrita a pretensão e portanto a obrigação e o crédito.

2.8. Procedimento administrativo tributário federal.

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo Decreto nº 75.445/75, trata do procedimento administrativo fiscal para os tributos federais, que será ato escrito de autoridade com ciência do contribuinte sobre início de procedimento fiscal, apreensão de mercadorias, livros ou documentos, ou em início de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

Dispõe o art.14 do primeiro decreto que o contribuinte impugnarã a exigência fiscal para sua defesa. E continua no art. 15 a dispor que a impugnação será por escrito, no prazo de trinta dias contados da intimação, juntando-se os documentos que a fundamentam.

O julgamento da impugnação na primeira instância é individual, do delegado da Receita

Federal; e na segunda instância é colegiada, do Conselho de Contribuintes.

2.9. Procedimento administrativo tributário do Estado de São Paulo em relação ao ICM.

O regulamento do ICM (Dec.nº 17.727, de 25 de setembro de 1981), dispõe que a lavratura do auto de infração, a notificação, a intimação ou petição do contribuinte ou interessado, iniciam o procedimento tributário e suprimem, por conseguinte, a denúncia espontânea.

Apresentada ou não defesa a auto de infração e imposição de multa, o processo será encaminhado à Seção de Julgamento, que decidirá, em primeira instância administrativa, sobre a procedência da autuação e da imposição penal. Se a decisão for contrária à Fazenda do Estado, o órgão julgador dela recorrerá "ex-officio". O contribuinte, no prazo de 30 (trinta) dias da decisão proferida nessa instância, poderá recorrer ao Tribunal de Impostos e Taxas.

O Tribunal de Impostos e Taxas é a segunda instância administrativa e nele, além do recurso ordinário interposto pelo contribuinte, é facultado interpor:

- a) pedido de reconsideração - restrito à matéria objeto da divergência, nas decisões não unânimes proferidas por quaisquer das Câmaras do Tribunal;
- b) pedido de revisão - quando ocorrer divergência na decisão recorrida e outra proferida por qualquer Câmara, inclusive pelas Câmaras Reunidas, a competência para julgar tal pedido é destas;
- c) recurso extraordinário - dos representantes fiscais junto ao Tribunal, sempre que as decisões não sejam unânimes ou, ainda, quando contrárias à disposição de lei ou à prova dos autos e não for cabível pedido de revisão.

2.10. Procedimento administrativo tributário com relação aos tributos municipais.

A Lei Orgânica dos Municípios do Estado de São Paulo (Decreto-lei Complementar nº 9, de 31 de dezembro de 1969) traz algumas normas de caráter geral que obrigam os municípios paulistas à sua observância na legislação ordinária local. Dispõe o art.77 que nenhum contribuinte será obrigado ao pagamento de qualquer tributo lançado pela Prefeitura, sem prévia notificação. Considera-se notificado o contribuinte que receber o aviso

de lançamento no seu domicílio fiscal. Nos casos de contribuintes com domicílio fora do Município, considerar-se-á notificado com a remessa do aviso por via postal registrada.

A lei municipal deverá prever recurso contra o lançamento, assegurado prazo mínimo de quinze dias para sua interposição, a contar da notificação (§ 2º, art.77, L.O.M.).

Se a arrecadação justificar, o Município poderá criar órgão colegiado, composto por servidores e contribuintes, para decidir, em grau de recurso, as reclamações fiscais (art.80, L.M.O.). No Município em que não houver o órgão colegiado, os recursos serão decididos pelo Prefeito, ouvido o encarregado de finanças (parágrafo único, art. 80. L.O.M.).

A nosso ver, tais disposições não estão adequadamente recepcionadas, senão vejamos.

Enquanto o § 2º do art.77 estabelece prazo mínimo de quinze dias para interposição de recurso, a contar da notificação (do lançamento ou do indeferimento da reclamação?), silencia-se quanto a prazo para reclamação. No entanto, admitte-a o art.80 e hierarquiza-a como precedente do recurso, como de fato é. Via de regra as legislações locais tratam o assunto de forma mais adequada.

No Município de São Paulo, o procedimento para os tributos imobiliários prevê a reclamação tributária, em primeira instância, e o recurso, em segunda instância administrativa. Quanto aos tributos mobiliários, cabe impugnação, através de defesa, na primeira instância e das decisões desta, cabe recurso voluntário à segunda instância. A legislação prevê, ainda, recurso extraordinário, voluntário ou de ofício, ao Secretário das Finanças e suas decisões encerram a instância administrativa.

3. Princípios fundamentais do procedimento administrativo tributário.

É constitucional a disposição de que "a lei não poderá excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer lesão de direito individual". (Art.153, § 4º). Esgotada ou não a instância administrativa o contribuinte poderá ingressar com ação judicial contra lançamento ou auto de infração, para efeito de controle judicial da legalidade de tais atos administrativos (Vide Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário, Seabra Fagundes, 2a.ed. Forense).

Dispõe a Constituição Federal:

Art. 19 - É vedado à União, aos Estados,

I - instituir ou aumentar tributo sem que a lei o estabeleça, ressalvados os casos previstos nesta Constituição.

No mesmo sentido dispõe o art. 153, § 29:

"nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, ressalvados a tarifa alfandegária e a de transporte, o imposto sobre produtos industrializados e outros especialmente indicados em lei complementar, além do imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição."

Com a citação dessas disposições constitucionais quisemos ressaltar os princípios da legalidade e da anualidade, e as exceções a este último em relação a tarifas alfandegárias e de transporte, alíquotas do IPI, do Imposto sobre a Importação, sobre a Exportação, etc.

O procedimento administrativo tributário deve, em obediência aos princípios constitucionais, assegurar condições de ampla defesa aos

contribuintes (art. 153, § 15) e dispensar tratamento igual aos administrados perante a lei (art. 153, § 19).

Como bem observa o ilustre mestre Eduardo Domingos Bottallo, "em termos de instituição e outorga aos contribuintes de um arcabouço de direitos e garantias oponíveis à atividade estatal desenvolvida no campo (lato sensu considerado) da tributação, a nossa Constituição mostra-se consentânea e sensível aos pressupostos que universalmente se reconhecem como identificadores do Estado de Direito". Não obstante, continua o Professor Bottallo, "os imperativos que emanam desses soberanos mandamentos de nosso ordenamento jurídico são, não raro, ignorados ou mesmo deliberadamente afrontados em hierarquias menores" (4).

Para concluir, ressaltamos que o procedimento administrativo tributário deve ser público e todas as decisões notificadas aos interessados com assinação de prazo necessário e suficiente para permitir que estes produzam a manifestação cabível, sob pena de maculá-lo de ilegalidade e de se instaurar o arbítrio, sempre odioso e iná

(4) Eduardo Domingos Bottallo, Procedimento Administrativo Tributário, 1a.edição RT, S.Paulo, 1977, pág. 71.

ceitável. O procedimento administrativo é de ordem pública e todo lançamento ou ato fiscal de exigência tem que ser feito por escrito, salvo disposição de lei em contrário e, para ter oponibilidade, eficácia ou exigibilidade, tem que ser notificado ao sujeito passivo.

Como já especificamos os requisitos da notificação constantes da nossa legislação vigente, para ressaltar a universalidade de tais requisitos, vamos finalizar este trabalho com a transcrição, em seqüência, dos dispositivos do notável Código Tributário da República Federal da Alemanha que, tão didática e sistematizadamente normatiza o conceito, a comunicação e a eficácia do ato administrativo, como dispõe mais especificadamente sobre o lançamento, a forma e o conteúdo das notificações dos lançamentos de impostos.

Esclarecemos que os dispositivos no final transcritos são os constantes da tradução realizada por juristas do IBDT/USP, entre os quais o Prof. Ruy Barbosa Nogueira que também escreveu a apresentação do novo Código Tributário Alemão (co-edição Forense e Instituto Brasileiro de Direito Tributário, Rio-S.Paulo, 1978).

A leitura sequencial dessas disposições, como já ressaltou em aula o Professor Ruy,

patenteia quanto o direito tributário vem sendo codificado, enquanto até hoje não o foi o direito administrativo, e vem até fornecendo a este, conceitos e categorias.

Embora simples transcrição, queremos com ela concluir este trabalho de leitura-crítica, não sō como uma das muitas tarefas do Curso de 1987 do IBDT/USP, mas também para comprovar esse avanço legislativo da tributarística, cujo trabalho nos foi facilitado pelas publicações do IBDT/USP.

Sendo esse famoso Código lei orgânica, de diretrizes como nosso C.T.N., sem dúvida suas conceituações também podem ser citadas por seu conteúdo didático e convincente, que são os seguintes:

§ 118

Conceito de Ato Administrativo

Ato administrativo é qualquer despacho, decisão ou outra medida de poder, tomada por uma autoridade no âmbito do direito público, destinado a produzir externamente um efeito jurídico direto. Despacho genérico...

§ 122

Comunicação do Ato Administrativo

(1) O ato administrativo deve ser comunicado à parte à qual se destina ou que por ele for atingida.

§ 124

Eficácia do Ato Administrativo

(1) O ato administrativo tornar-se-á eficaz, em relação à pessoa a quem for destinado ou que por ele for atingida, no momento em que lhe for comunicado.

§ 155

Lançamento do Imposto

(1) Os impostos são lançados, salvo disposição em contrário, pela autoridade fiscal, através do ato notificado de lançamento. O ato notificado de lançamento é o ato administrativo comunicado de acordo com o § 122, inciso 1. O mesmo se aplica à declaração de isenção total ou parcial de um imposto e à denegação de um pedido de lançamento de imposto.

§ 157

Forma e conteúdo das notificações de lançamento.

(1) As notificações de lançamento devem ser feitas por escrito, salvo disposição em contrário. As notificações de lançamento

to por escrito devem designar a espécie e o montante do imposto lançado e indicar o devedor. Além disso, devem trazer um esclarecimento sobre qual a impugnação cabível, dentro de que prazo e perante que autoridade deve ser manifestada.

.x.x.x.x.