

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 11020/002.309/93-40
RECURSO Nº : 110.439
MATÉRIA : **IRPJ - EXERCÍCIO DE 1993**
RECORRENTE : DRJ/PORTO ALEGRE (RS)
INTERESSADA : **NÉLIO D. GIACOMET & CIA. LTDA**
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE (RS)
SESSÃO DE : 19 DE SETEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº : 108-03.492

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NOTIFICAÇÃO de Lançamento. Impende considerar inócua, na formalização de exigência fiscal, NOTIFICAÇÃO de Lançamento que obrigatoriamente não satisfaça requisitos do artigo 11, do Decreto nº 70.235/72.

RECURSO NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presente autos de *recurso de ofício* interposto pela DRJ/PORTO ALEGRE (RS).

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, por unanimidade de votos, para **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS - Presidente


OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA - Relator

FORMALIZADO EM: 18 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

RECURSO Nº : 110.439 - IRPJ
RECORRENTE : DRF/PORTO ALEGRE (RS)
INTERESSADO : **NÉLIO D. GIACOMET & CIA. LTDA**
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE (RS)

RELATÓRIO

Nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas através da Lei nº 8.748/93, recorre-se de ofício a este **PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - MF**, da **Decisão DRJ/PAE/RS Nº 14/292/95**, da lavra do titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS), datada de 29/05/95, que exonerou o interessado (*Sujeito Passivo*) da exigência fiscal consubstanciada através da **NOTIFICAÇÃO** de fls. 02.

02. Consta ter a respectiva exigência sido "*originada do processamento sumário da Declaração de Ajuste Anual - IRPJ relativa ao ano-calendário de 1992, e decorrem da falta ou insuficiência de recolhimento dos valores ali declarados (art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91)*".

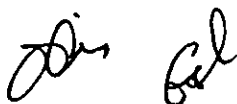
03. Formalizada a exigência, na forma do artigo 9º, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações impostas pela Lei nº 8.748/93, dela o contribuinte **NÉLIO D. GIACOMET & CIA. LTDA**, inscrito no C.G.C./MF sob o nº 87.274.817/0001-36, tomou conhecimento, porquanto apresenta às fls. 01, petição impugnativa à dita **NOTIFICAÇÃO** (nº 1011930049680), sob o argumento de que : a) "*O débito de imposto de renda, constante da referida notificação decorre de um incorreto preenchimento da declaração de imposto de renda da pessoa jurídica do exercício de 1993, ano de base de 1992, a qual foi submetida a retificação, conforme cópia em anexo (doc. 02 - fls. 05 a 22); b) Feita a retificação da declaração mencionada no item 1, constata-se um imposto a pagar de 175.372,55 UFIRs, debito esse parcialmente recolhido, mediante guias em anexo (doc. 03 - fls. 23 a 27); c) Diante dos recolhimento efetuados, conforme acima mencionado, temos a esclarecer que a requerente está em débito somente com 16.200 UFIRs, a qual será pago até o final do corrente mês.*"

04. Por fim, restando cumprido as formalidades procedimentais indispensáveis, face o estabelecimento da controvérsia (art. 14, do PAF), manifesta-se o Autoridade Administrativa (DRJ em Porto Alegre - RS) responsável por sua solução em 1a. Instância, quando profere a **Decisão nº DRJ/PAE/RD Nº 14/292/95**, com a qual "**JULGA IMPROCEDENTE a Ação Fiscal, determinando o cancelamento da exigência representada pela NOTIFICAÇÃO de fls. 04, em razão da nulidade que apresenta pela falta dos requisitos formais indispensáveis à sua validade**".

05. Constatado erro na numeração das folhas do presente processo, foi procedida renumeração a partir das fls. 28.

06. Da referida decisão, na forma do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, recorre de ofício ao **PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - MF**.

07. É o relatório.



VOTO

Conselheiro OSCAR LAFAIETE DE A. LIMA - Relator

Recorre de ofício o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS), da decisão que exonerou o Sujeito Passivo *NÉLIO D. GIACOMET & CIA. LTDA*, de exigência fiscal consubstanciada na *NOTIFICAÇÃO* de fls. 04, correspondendo esta à falta ou insuficiência de recolhimento do *Imposto de Renda - PESSOA JURÍDICA*, no valor (principal) de 329.843,14 UFIR.

Consta definido no *Capítulo II*, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), os aspectos voltados para a *CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO*, onde, através do artigo 142, são explicitados todos as condicionantes indispensáveis para que o Estado, no exercício de sua soberania, possa exigir dos cidadãos, na forma de tributos, os recursos necessários à manutenção dos encargos inerentes a manutenção dos serviços públicos.

Assim, estabelece o referido artigo 142, do C.T.N., que *"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"*. No mais, resta destacado no parágrafo único, desse artigo do C.T.N., impedimento imposto ao agente do *FISCO* de afastar-se, na atividade de lançamento fiscal, do princípio da legalidade, quando impõe que *"A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional"*.

No caso *in examine* o *Sujeito Passivo*, na conformidade com a legislação de regência, recolheu no curso do ano de 1992 e até abril de 1993, as parcelas do *Imposto de Renda* apuradas e devidas, mês a mês, promovendo, no exercício de 1993 (31/05/93) a entrega da Declaração correspondente a dito tributo, através da qual o *FISCO* homologaria, no forma do artigo 150 e seus §§, do C.T.N., o *"autolancamento"* efetuado pelo contribuinte.

Urge salientar que, atualmente, priorizou a legislação fiscal, por questões de gerenciamento do caixa do Fazenda Pública, concernente ao *Imposto de Renda*, o recolhimento do tributo, relegando a respectiva *Declaração do IR* a mero instrumento acessório, servindo apenas como veículo de uma hipotética prestação de contas entre o Estado (*FISCO*) e o cidadão contribuinte, não tendo mais, como ocorria até o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, a finalidade insubstituível de declarar (*lançamento por declaração*) a existência de uma obrigação tributária. Dessa forma, quando faz o contribuinte a entrega dessa *Declaração do IR*, no ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, normalmente não mais restará imposto a recolher, ficando o *FISCO*, sob a reserva de verificar os elementos informados pela contribuinte, exigindo, por lançamento suplementar, as diferença porventura constatadas a seu favor.

Na verificação dos dados informados pelo contribuinte, que se condicionou chamar de *revisão interna da Declaração do IRPJ*, quando o *FISCO* constata a existência de diferença a seu favor, em razão do *Sujeito Passivo* ter

  3

apurado e recolhido o tributo insuficientemente, promove o *FISCO* através de um instrumento competente (*NOTIFICAÇÃO de Lançamento Suplementar*), o lançamento *ex officio* da parcela não reconhecida preventivamente pelo contribuinte. Na concreção desse procedimento está a Autoridade Fiscal lançadora condicionada à previsão do artigo 11, do Decreto nº 70.235/72, onde consta elencado os procedimentos que obrigatoriamente deverão integrar o instrumento de exigibilidade do crédito da Fazenda Pública. O observação das condicionantes do artigo 11, do Decreto nº 70.235/72, visa resguardar o contribuinte de exigências tributárias injustas e precipitadas, quando são suprimido desse a possibilidade do exercício de direitos fundamentais, que o Estado democrático de direito tem por obrigação velar.

Entretanto, mesmo assim, o Chefe da *Seção de Arrecadação da Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul (RS)* faz emitir o documento de fls. 02, nominalizando-o de *NOTIFICAÇÃO*, com o objetivo de exigir do contribuinte *NÉLIO D. GIACOMET & CIA. LTDA* crédito tributário da *Fazenda Pública*, apurado com o processamento sumário da *Declaração de Ajuste Anual - IRPJ*, de nº 310243007 (fls. 05 a 14 - cópia da empresa), desprezando, porém, as exigências formais constantes do artigo 11, do Decreto nº 70.235/72 - *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*, o que aponta deficiência suficiente para retirar do pretense lançamento a validade indispensável, porquanto desprovido dos requisitos de legitimação.

A importância na vida das pessoas que advém de uma exigência fiscal levou o legislador ordinário, premido por matrizes constitucionais (princípios e normas), a adotar cuidados especiais com a regulação do instituto do lançamento do crédito fiscal, visando dar aos cidadãos contribuintes a proteção indispensável contra os riscos de cobranças injustas e ilegais. Assim, apesar de constar explícito no *Processo Administrativo Fiscal* a liberalidade na formalização dos atos e termos processuais, cuidou a Lei em definir explicitamente, sob pena de invalidação do ato, a forma de concreção do ato concernente a exigências fiscais, conforme consta do artigo 10, quando a exigência se fizer através de Auto de Infração, resultado de uma ação fiscal externa, e do artigo 11, no caso da exigência corresponder a uma ação fiscal revisional de declaração prestada e entregue ao *FISCO* pelo contribuinte (ação fiscal interna).

Nesse sentido dispõe o Decreto nº 70.235/72, com a alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, *verbis*:

Art. 2º. Os atos e termos processuais, quando a lei não prescrever forma determinada, conterão o indispensável à sua finalidade, sem espaços em branco, e sem entrelinhas, rasuras ou emendas não ressalvadas.

Art. 9º. A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

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



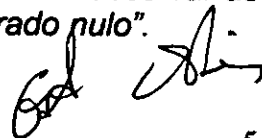
- I - a qualificação do notificado;
- II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - a disposição legal infringida, se for o caso;
- IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

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

Contudo, de revisão realizada na *Declaração de Ajuste Anual - IRPJ*, do exercício de 1993, constatou o *Chefe da Seção de Arrecadação da DRF em Caxias do Sul (RS)* a existência de diferença a ser exigida (*Imposto de Renda - PESSOA JURÍDICA*) do contribuinte *NÉLIO D. GIACOMET & CIA. LTDA*, para tanto é expedida a "*NOTIFICAÇÃO*" de fls. 02, da qual, entretanto, indevidamente deixou o notificante de fazer constar a disposição legal infringida, justificadora da exigência ex *offício* do pretense crédito fiscal da *Fazenda Pública*, e a indicação do nome, cargo e matrícula do servidor responsável pela dita *notificação*. Saliente-se que o parágrafo único, do artigo 11, do *PAF*, quando da expedição de notificação por processo eletrônico, apenas dispensa a assinatura do agente do *FISCO*, nada mais.

Desse modo, violados, como consta, regras do *Processo Administrativo Fiscal* (Decreto nº 70.235/72) concernente à imprescindível formalização de exação fiscal (lançamento), comporta reconhecer da inexistência de qualquer validade na "*NOTIFICAÇÃO*" de fls. 02, como instrumento hábil para exigência suplementar de *Imposto de Renda - PESSOA JURÍDICA*, porquanto maculada por vício formal. No magistério do Prof. HUGO DE BRITO MACHADO (*in Processo Administrativo Fiscal - DIALÉTICA*, 1995, p. 86), "*Diz-se que há um vício formal no processo de determinação e exigência do crédito quando algum dispositivo legal concernente ao procedimento não for observado. Tal inobservância da lei implica denegação do direito fundamental, constitucionalmente assegurado, que tem o contribuinte, ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa. Diz-se que o vício é formal porque sua ocorrência independe da questão substancial de saber se a obrigação tributária corresponde efetivamente existe, e de seu dimensionamento econômico*".

No mesmo sentido existe manifestação de PEDRO DE ANDRADE, Professor de Direito Tributário e AUDITOR-FISCAL do Tesouro Nacional, em trabalho publicado pela Resenha Tributária (Estudos nº 35 - IMPOSTO DE RENDA), sobre o CONTEÚDO JURÍDICO DO AUTO DE INFRAÇÃO, no sentido de que: "*O ato administrativo tributário, por ser vinculado, será por isso, sempre formal, devendo a legislação sempre determinar sua forma, sob pena de invalidade. Ressalta-se, ainda, que a atuação do agente fiscal está adstrita à forma previamente fixada na lei, nos atos regulamentares ou normativos. Se, porventura, o referido agente deixar de observar as prescrições legais ou normativas o ato por ele praticado será considerado nulo*".



Inquestionavelmente não consta ou constava entre as atribuições do Chefe da Seção de Arrecadação da DRF em Caxias do Sul (RS) a expedição de NOTIFICAÇÃO para exigência de Imposto de Renda - PESSOA JURÍDICA, lançado suplementarmente após revisão de Declaração Anual de Ajuste - IRPJ, formalizado ao seu livre arbítrio, descurando inquestionavelmente os requisitos obrigatórios elencados no Decreto nº 70.235/72. *"O direito fiscal, que é essencialmente um direito obrigacional, está baseado na lei e não na vontades das partes"* (ANTONIO DA SILVA CABRAL, in *Processo Administrativo Fiscal*, SARAIVA, p. 140).

Também sobre a matéria é salutar buscar-se o ensinamento do festejado mestre lusitano ALBERTO XAVIER, que destaca, quando aborda sobre a NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO, na sua memorável obra *"DO LANÇAMENTO no Direito Tributário Brasileiro"*, às fls. 151 a 152, que: *"Se o princípio da segurança jurídica se revelou particularmente exigente no domínio da formulação da lei de imposto, mal conceberia que ele não fosse tanto ou mais respeitado no terreno da sua execução: e era isto inevitavelmente o que sucederia se os efeitos que a lei demarca ao lançamento se produzissem, nas hipóteses em causa, a partir do momento em que, no segredo e no recolhimento da repartição, o funcionário competente lhe desse origem"*. Aduz ainda, citando o não menos consagrado Prof. PAULO DE BARROS CARVALHO, que: *"O lançamento pode ser válido, porem ineficaz, em virtude de notificação inexistente, nula ou anulada. Notificação existente é a que reúne os elementos necessários ao seu reconhecimento. Válida, quando tais elementos se conformarem aos preceitos jurídicos que regem sua função, na ordem jurídica. E eficaz aquela que, recebida pelo destinatário, desencadeia os efeitos jurídicos que lhe são próprios"*

Portanto, a "NOTIFICAÇÃO" de fls. 02 está, *ab initio*, desprovida da validade indispensável ao ato administrativo de constituição da relação jurídica-tributária, sendo ineficiente na produção de qualquer efeito legal, sendo ela, portanto, nula de pleno direito. No *Vocabulário jurídico* de Plácido e Silva (pag. 1074) consta didaticamente conceituado a *"Nulidade absoluta ou substancial, como decorrente da omissão de elemento ou requisito essencial à formação jurídica do ato, seja referente à sua forma ou a seu fundo. Diz-se, também, intrínseca. A nulidade absoluta infirma o ato inexistente, podendo ser oposta por qualquer interessado, em razão de seu caráter de ordem pública, ou porque tenha ferido preceito que lhe estabelece os elementos de vida. Assim, seus efeitos são ex nunc, isto é, não existem desde o momento em que foram praticados os atos nulos"*.

Em face das circunstâncias manifestadas no presente processo, insta ser reconhecido, de pronto, a inexistência de ato formalizador de exigência fiscal, porquanto a objeto de fls. 02 não tem o condão para caracterizar-se como NOTIFICAÇÃO de lançamento suplementar, na forma regradada pelos artigos 9º e 11, do Decreto nº 70.235/72. Louve-se, portanto, o veredicto do Julgador monocrático que, em face da manifesta nulidade do exação que se expressava pela objeto de fls. 04, preliminarmente já reconheceu a sua invalidade, reconhecendo a incontestável improcedência da ação fiscal. Mesmo assim, nada obsta, se ainda persistirem as irregularidades que objetivaram a tentativa de exigência fiscal de fls. 02, seja expedida, na boa forma, efetiva NOTIFICAÇÃO para exigência suplementar do Imposto de Renda devido.

