

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 11080.000.690/93-25
RECURSO Nº. 04.371
MATÉRIA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Ex. de 1990
RECORRENTE OJK - ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA.
RECORRIDA DRF em PORTO ALEGRE - RS
SESSÃO DE 25 de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

AUTONOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO -
Apresentada a declaração de rendimentos e se o sujeito ativo da relação tributária não manifestou discordância com os dados dela constante, mediante procedimento de ofício, quer seja através de revisão interna, quer seja mediante ação fiscal externa, incabível a impugnação.

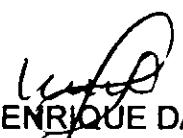
Existindo erros materiais na declaração, o procedimento a ser adotado para corrigi-los é o pedido de retificação da declaração. Se o erro alegado versar sobre *questão de direito* não poderá ser retificado por esse instituto.

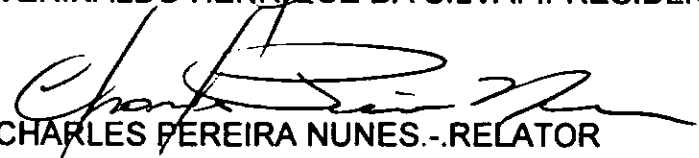
A impugnação à notificação de lançamento diz respeito ao procedimento ex-offício no contexto da legislação do tributo exigido, nos moldes disciplinados no Decreto nº. 70.235/72. Não se conhece de impugnação que não decorra de lançamento realizado de ofício.

RECURSO NÃO CONHECIDO POR FALTA DE OBJETO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OJK - ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso, por falta de objeto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA.-PRESIDENTE

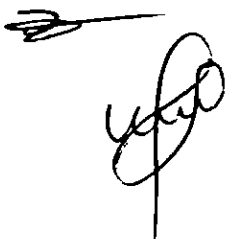

CHARLES PEREIRA NUNES.-RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/000.690/93-25
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

FORMALIZADO EM: 25 MAR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Jorge Ponsoni Anoroza, José Carlos Passuello, Nilton Pêss, Victor Wolszczak, Ivo de Lima Barboza e Afonso Celso Mattos Lourenço.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Jorge Ponsoni Anoroza', written over a horizontal line.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/000.690/93-25
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

RECURSO Nº. : 04.371
RECORRENTE : OJK - ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA

RELATÓRIO

A empresa acima identificada interpõe Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que indeferiu sua "impugnação", julgando assim procedente o Lançamento notificado no momento da entrega da declaração de IRPJ, fl.12,. relativo CSSLL/90.

Dizendo amparar-se no art. 15 do Decreto nº 70.235/72 - PAF, a empresa apresenta "impugnação " ao lançamento da Contribuição Social efetuado com base nas suas próprias informações fornecidas ao fisco através de declaração, sem qualquer procedimento ex officio.

Como fundamento para que sua impugnação seja admitida alega, em síntese, o seguinte:

- o lançamento do IRPJ, IRFLL e CSSLL se dá no exato momento da entrega da declaração de rendimentos (RIR/80, artigos 596, §§ 1º e 2º, 611 e 629) notificado nos termos do documento denominado *Recibo de Entrega de Declaração e Notificação de Lançamento*;

- de conformidade com o art. 145, I do CTN, havido a regular notificação ao sujeito passivo, desde então não lhe resta outra alternativa para ver alterada a cobrança dos tributos lançados, senão apresentar dentro do prazo a impugnação ao lançamento;

- não se trata de autolançamento e sim de lançamento por declaração efetuado após conferência sumária ou não dos cálculos no ato da entrega da declaração (MAJUR/90 item 2.11);

- a chancela do fisco, direta ou através de seus prepostos (RIR/80, art. 614) no documento em referência, assegura ao contribuinte o direito de impugnar a exigência formulada;

- o Ac.nº 105-2.424/87 ampara sua pretensão;

No mérito o contribuinte questiona a cobrança da TRD e da UFIR sobre o crédito tributário, tendo em vista que seu fato gerador ocorreu antes da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/000.690/93-25
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

vigência das Leis nºs 8.177/91 e 8.383/91, que instituíram esses dois indicadores. Por essa razão, efetuou o pagamento do tributo devido, desconsiderando a cobrança da TRD e da UFIR, conforme constata-se pelo DARF juntado às fls.

Em seguida elabora minuciosa exposição visando fundamentar sua pretensão de excluir esses dois indicadores.

A decisão de fls. 21/28 resume-se na seguinte Ementa:

FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA

a Notificação de iniciativa do sujeito passivo não se confunde com ato de ofício através do qual se inicia o procedimento fiscal, nos termos do art. 7º, do Decreto nº 70.235/72.

CONSTITUCIONALIDADE

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

No recurso de fls. 32/67 a empresa pretende rechaçar os argumentos da autoridade a quo com os seguintes argumentos, em síntese, além dos já expostos na inicial:

DO DIREITO À IMPUGNAÇÃO:

- a decisão recorrida confunde lançamento tributário e suas modalidades (de ofício, por declaração e por homologação) com ação fiscal, iniciadora do procedimento que poderá ou não, dependendo das situações em concreto, encerrar-se com a fiscalização lavrando um auto de infração, tido este como fase inicial do lançamento de ofício;

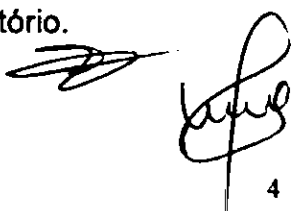
- o lançamento de ofício não é a única modalidade a dar azo a um contencioso administrativo;

- a referência, no item 2.11 do MAJUR/90, a *lançamento suplementar* pressupõe a existência de um lançamento anterior, primitivo praticado pela autoridade administrativa;

- invoca o art.147, § 1º do CTN, que trata da retificação de declaração, e o art. 711, § 2º do RIR/80, que trata de lançamento suplementar;

DA COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA JULGADORA - São argumentos que pretendem convencer da possibilidade ou mesmo obrigatoria de ter suas indagações sobre inconstitucionalidade de lei apreciadas pela administração, se necessário, lerei-os em plenário juntamente com as razões de MÉRITO.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 11080/000.690/93-25
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

VOTO

CONSELHEIRO CHARLES PEREIRA NUNES, RELATOR

O Recurso tempestivo.

No exame dos demais requisitos de admissibilidade do recurso, mormente na legalidade na instauração e tramitação do processo, verifica-se que o procedimento adotado pelo contribuinte instaurando um processo litigioso com base no art. 15 do Decreto nº 70.235/72 é equivocado e não merece prosperar como observar-se-á a seguir.

Inicialmente esclareça-se que a formação desse juízo de admissibilidade não passa pela definição do tipo de *Lançamento Primitivo* relativo ao IRPJ e/ou à CSSL, ou seja, não interessa se com a devolução do documento que contém o Recibo de Entrega da declaração e a Notificação de Lançamento ficou formalizado o "Lançamento por Homologação" ou o "Lançamento por Declaração", o certo é que realmente se trata de um lançamento diferente de um "Lançamento de Ofício", assim entendido aquele formalizado regularmente nos termos dos artigos 173 e 149 do CTN e 679 do RIR/80, quando a autoridade fiscal divergindo do entendimento do contribuinte durante a revisão da declaração ou no exame dos livros e documentos em que a mesma se fundamentou procede a um *Lançamento Suplementar*.

Concordamos assim com a tese de que a assinatura do representante do fisco no documento único de Recibo e Autnotificação efetivamente aperfeiçoa a atividade de lançamento do crédito tributário sujeito à execução fiscal.

Todavia discordamos da tese de que essa Autnotificação crie direito ao contribuinte de impugná-la ou impugnar às suas próprias informações que atesta serem a "*expressão da verdade*" quando assina a Declaração.

Ora, as duas ações do contribuinte, declarar e impugnar, são incompatíveis quer lógica e racionalmente quer legalmente.

A lógica sugere que o inconformismo do contribuinte com a legislação faça com que ele adote uma das seguintes posições:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/000.690/93-25
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

1. não colabore com a autoridade fiscal na atividade de lançamento e deixe de realizar os atos comandados pela norma questionada arcando com as consequências previsíveis (lançamento de ofício);

2. colabore com o lançamento, recolha o tributo exigido e aguarde o pronunciamento da administração, em casos idênticos, para, se for couber, solicitar restituição do valor pago indevidamente ou então,

3. colabore com o lançamento, mas questiona-o na justiça, conforme previsto no CTN art. 151, incisos II e IV, verbis,

Art. Suspendem-se a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão da medida liminar em mandado de segurança.

O inciso I não merece comentário. Já o inciso III avulta-se como o cerne da questão uma vez que nele encontram-se subsídios valiosos para a interpretação do inciso I do art. 145, ainda do CTN, em cujo teor o contribuinte ampara sua pretensão.

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

I - impugnação do sujeito;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.

Como se observa, Também legalmente não há outra saída para o contribuinte inconformado a não ser agir sozinho (sugestão 1 e 2) ou sob a proteção da Justiça (sugestão 3 com base nos inciso II e IV do art. 151).

Considerando que houve o lançamento integral do CT mas não o pagamento, a única forma do Fisco ajudá-lo seria alterando de ofício o lançamento, caso outra norma o permitisse.

Segundo, a empresa, a única maneira dela tentar que o fisco alterasse o lançamento primitivo, seria a autoimpugnação como foi efetivada.

Todavia, e aqui começa a verdadeira argumentação, tal não é possível porque como visto acima as reclamações e os recursos do sujeito passivo admitidas,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/000.690/93-25
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

onde se insere a impugnação, são somente aquelas realizadas nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Acontece que o processo tributário administrativo é regulado pelo Decreto 70.235/72 que rege o "processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários".

Pelo teor do citado regulamento conclui-se o seguinte:

1- o termo processo administrativo corresponde a procedimento fiscal de apuração de falta verificada pela autoridade competente no exercício das sua função fiscalizado. A falta detectada pode infringir determinado dispositivo legal, ensejando a aplicação de penalidade, ou referir-se a mero erro material, que não ensejaria penalidade mas apenas a correção do crédito tributário anteriormente apurado.

2- este procedimento ocorre, portanto, sem a colaboração espontânea do sujeito passivo na apuração dessa falta e, uma vez iniciado o procedimento, exclui até mesmo a espontaneidade do contribuinte de querer saneá-la por meio do pagamento, antecipando-se à efetiva detecção da falta.

3 - somente após detectada a falta, feito o lançamento correspondente e notificado o sujeito passivo, é que o mesmo pode formalizar suas reclamações (impugnação) e recursos definindo a fase contenciosa do procedimento.

Fora desses termos legais não há como querer que uma reclamação qualquer, como simples direito de petição, tenha o condão de suspender a cobrança de um crédito tributário primitivo cujo valor foi levantado espontaneamente pelo próprio contribuinte e confessado sem qualquer contestação ou mesmo iniciativa da autoridade fiscal.

Inexistindo exigência suplementar, igualmente não haverá litígio da administração fiscal com o contribuinte. É um equívoco notório afirmar que a notificação de lançamento primitivo instaura a fase litigiosa da atividade de lançamento, pelo contrário, quando o fisco prevê litígio com o contribuinte ele faz um Lançamento Suplementar com Notificação Específica para que o mesmo possa se defender, se desejar efetivamente o litígio.

Mais equivocada ainda é a afirmação, de alguns contribuintes, que querem ver no documento sob análise não apenas uma notificação de lançamento mas também o próprio ato de ofício que inicia o procedimento fiscal nos termos do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/000.690/93-25
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

PAF, art. 7º, inciso I. Como pode ele ser um termo representativo d'um ato de ofício da autoridade administrativa, se toda iniciativa do lançamento primitivo é do contribuinte ?

Assim sendo, a autonotificação sob exame coaduna-se mais com uma *confissão de dívida* do que com uma notificação de lançamento, embora ambos possibilitem a inscrição do CT na Dívida ativa. Inexiste, repetindo, qualquer semelhança com um termo de início de fiscalização/lançamento.

Mas observa-se ainda uma diferença capital entre a autonotificação e a notificação regular de que trata o art. 145 do CTN c/c o art. 10 do PAF: é a mensagem cientificando ao contribuinte do prazo de trinta dias para impugnação ou pagamento (intimação esta prevista no inc. do art. 10 citado), ou seja, o direito de impugnação já consta da própria Notificação de Lançamento, não há necessidade de procurá-lo onde não existe.

Na realidade os mentores do CTN embora sabendo dessa particularidade existente no documento que registra a entrega da Declaração do Imposto de Renda deixaram de a ela referir-se, e com isso incorreram num lapso jurídico-temporal ao generalizar no art. 147, § 1º com o comando de que "somente antes de notificado o lançamento seria possível ao sujeito passivo retificar sua declaração por iniciativa própria".

Ora, se fosse assim no imposto de renda/contribuição social, como seria possível haver a retificação da declaração, se o contribuinte é considerado notificado do lançamento no exato momento em que é entregue a declaração e recebe o documento sob análise?

Percebem a incoerência do dispositivo? isso demonstra que, assim como a citada autonotificação não elide a retificação de declaração, assim também ela não cria para o contribuinte o direito de impugnar o lançamento primitivo de sua iniciativa e realizado sob sua total responsabilidade.

Isso realimenta o pensamento que reconhece esses dois efeitos da notificação (impossibilidade de retificação da declaração e possibilidade de impugnação do lançamento) apenas quando se trata de notificação relativa a lançamento suplementar realizado ex officio sem a cooperação de iniciativa do contribuinte.

Retornando ainda ao exame das possíveis posições lógico-legais que a empresa poderia adotar frente ao seu inconformismo com a legislação, esclareça-se

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/000.690/93-25
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

por último que mesmo a retificação da declaração não poderá ser solicitada ou acatada pela autoridade administrativa, pois tal instituto ampara apenas os *erros materiais* cometidos pelo contribuinte e que sejam passíveis de demonstração sem exigência de provas mais convincentes.

Logicamente que este não é o caso sob análise, pois se trata unicamente de *questão de direito*, inclusive de alegada inconstitucionalidade de lei.

Finalmente, cite-se, dentre as mais recentes decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais o Ac.CSRF?01-01.876, de 21 de agosto de 1995, cuja ementa transcreve-se:

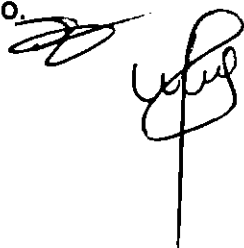
LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO - Apresentada a declaração de rendimentos e se o sujeito ativo da relação tributária não manifestou discordância com os dados dela constante, mediante procedimento de ofício, quer seja através de revisão interna, quer seja mediante ação fiscal externa, incabível a impugnação. Existindo erros na declaração o procedimento a ser adotado para corrigi-los é o pedido de retificação da declaração.

A impugnação à notificação de lançamento diz respeito ao procedimento ex-officio no contexto da legislação do imposto de renda pessoa jurídica, nos moldes disciplinados no Decreto nr. 70.235/72.

Recurso especial de divergência denegado.

A situação é semelhante a que acontece quando o contribuinte, deixando de pagar o imposto declarado, recebe um Aviso de Cobrança e ao invés de recorrer ao judiciário ou pagar e solicitar posterior restituição, se cabível, prefere impugnar o Aviso de Cobrança sem qualquer base legal, pois não se instaurou o litígio simplesmente porque incorreu o lançamento de ofício.

Isto posto, voto no sentido de não conhecer do recurso por não ter sido instaurado regularmente o contencioso administrativo fiscal, inexistindo assim objeto a ser apreciado.

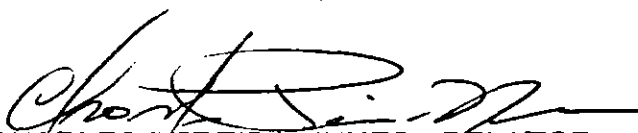


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/000.690/93-25
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.105

Todavia, como ressalvei numa passagem acima, a administração pode rever de ofício o lançamento primitivo ou restituir o valor pago a maior, se for o caso, desde que a questão de mérito já esteja pacificada em favor do contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 25 de fevereiro de 1997.


CHARLES PEREIRA NUNES - RELATOR

