

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

LADS

Sessão de 15 de junho de 1993

ACORDÃO NR. 101-85.269

Recurso nr. : 103.224 - IRPJ - EX: DE 1991

Recorrente : ALBARUS S/A - INDUSTRIA E COMERCIO

Recorrida : DRF EM PORTO ALEGRE - RS.

Lançamento por Declaração - Impugnação - A concórdância do Fisco com os valores ou indexadores utilizados e declarados impede a impugnação. O argumento de erro, segundo o próprio contribuinte, pode ser objeto de exame por meio de pedido de retificação.

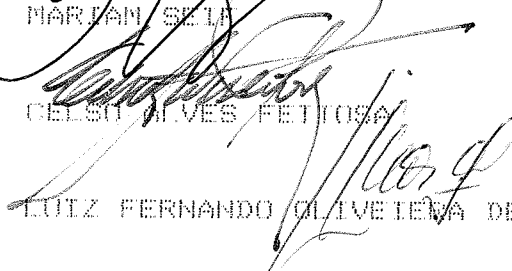
Vislos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS MOISES LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, receber a petição de fls. como pedido de retificação de declaração devolvendo, em consequência, os autos à repartição de origem, para que nova decisão seja proferida pela autoridade "a quo", apreciando o mérito do pedido, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 1993

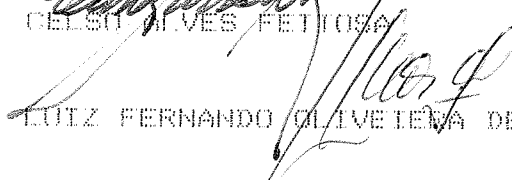

MARIAN SELVA

- PRESIDENTE


CELSO ALVES FETIÇA

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

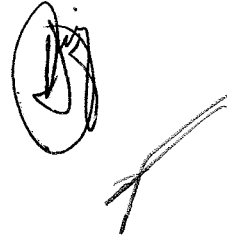
- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

16 SET 1994

PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

Acórdão nr. 101-85.269

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, e SEBASTIAO RODRIGUES CABRAL.

A handwritten signature, possibly "J. N.", is enclosed in a circle. To the right of the circle is a long, diagonal handwritten mark, possibly a checkmark or a stylized signature.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 11080-005.512/92-73

RECURSO NR.: 103.224

ACORDAO NR.: 101-85.269

RECORRENTE : ALBARUS S/A - INDUSTRIA E COMERCIO

R E L A T O R I O

ALBARUS S/A - INDUSTRIA E COMERCIO, recorre a este Conselho pleiteando reforma da decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal que indeferiua sua impugnação.

O pleito do contribuinte, referente ao exercício de 1991, envolvendo a exigência - IRPJ - identificado pela discordância nos dados informados pela própria empresa quando da entrega da declaração de rendimentos do período, sobre o que alega:

a) Dos Fatos:

- que conforme se vê da declaração de rendimentos apresentada, relativa ao exercício financeiro de 1991, ano base de 1990, é a impugnante pessoa jurídica de direito privado sujeita ao pagamento da contribuiçõesocial sobre o lucro líquido do exercício instituída pela Lei nr. 7689/88 e legislação posterior;

- que obrigada, a seguir as determinações da legislação comercial na apuração de seu lucro, base de cálculo da contribuição social, expressos no corpo normativo da Lei nr. 6.404/76, a Impugnante nunca deixou de cumprir com o disposto no art. 185, da LSA.

- que em janeiro de 1989, o art. 185 acima citado foi expressamente revogado, vindo posteriormente, a Lei nr. 7.799/89, disciplinar a correção monetária das demonstrações financeiras com base



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

ACORDAO NR. 101-85.269

no BTNF, exclusivamente para fins de apuração do lucro real, mas não do lucro líquido.

- que visando a uma correta determinação do resultado líquido do exercício é a boa transparência dos valores dos bens, direitos e obrigações que compõem o seu patrimônio, entendeu por bem proceder a correção monetária das demonstrações financeiras pelo IPC-IB-GE, por entender ser este o índice que melhor refletiu a perda de valor da moeda no ano que se passou.

- que não seguiu as determinações fiscais no que tange ao indexador previsto para a correção monetária das demonstrações financeiras, pois entendeu a Impugnante que não poderia mais se valer do índice de correção monetária expresso na variação do BTNF, na medida em que este, desvinculado do IPC, deixou de ser o indicador fidedigno da reposição do poder de compra da moeda nacional, ignorando, por completo.

- que adotando o IPC como indexador na correção de seu balanço, a Impugnante apurou um resultado líquido antes da contribuição social.

- que entregue a declaração de renda do presente exercício financeiro e notificada a Impugnante do lançamento do crédito tributário acima mencionado, melhor examinando a exigência do Fisco, convenceu-se ela, porém, da sua inconstitucionalidade e ilegalidade, razão pela qual resolveu impugná-lo na forma do Decreto nr. 70.235/72, a fim de que fosse determinado o cancelamento da notificação do lançamento do crédito tributário em questão.



PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

Acórdão nr. 101-85.269

- que no período compreendido entre 01.01.90 a 15.03.90, o BTNF incorporava o índice de atualização do IPC-IBGE;

b) Preliminarmente:

- que a prefacial ora levantada objetivava demonstrar o cabimento da impugnação do lançamento efetuado contra a Impugnante, materializado através da notificação insita ao recibo de entrega da declaração, acima referido, por se enquadrar a medida nos distames do Decreto nr. 70.235/72.

- que não se trata, de autolancamento, porquanto na realidade, o que ocorre é um lançamento por declaração (CNT, art. 147), em que o contribuinte colabora com o Fisco levando preenchida a declaração, segundo normas por este estabelecidas (MAJUR), e o recibo de entrega da declaração e notificação de lançamento; não é o contribuinte que se autolança, vez que o ato é privativo da Autoridade Administrativa;

c) No mérito

- que qualquer índice inflacionário que não tenha como metodologia de cálculo a mensuração da variação de preços, ou se dissocie largamente de outros índices medidos por instituições reconhecidamente autorizadas a tanto, deixando de representar a verdadeira e correta inflação ocorrida no período, perde completamente a sua confiabilidade. Não se pode esquecer que a inflação é fenômeno econômico-social, passível de quantificação;

- que no período compreendido entre 01/01/90 a 15/03/90, o BTNF incorporava o índice de atualização do IPC-IBGE;



PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

Acórdão nr. 101-86.269

- que no período compreendido entre 16.03.90 a 31.05.90, a fixação dos índices de atualização foi arbitrária, sem limites ou barreiras, pelos membros do Poder Executivo, em manifesta delegação legislativa, omitindo a inflação real medida pelo IPC-IBGE de 84,32% em março e de 44,80% em abril;

- que no período compreendido entre 01.06.90 até 31.12.90, os valores do BTN e do BTNF passaram a ser corrigidos com base no chamado índice de Reajuste de Valores Fiscais (IRVF) apurado pelo IBGE, mas que seguia, metodologia fixada pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento através de critérios e técnicas nunca divulgados;

- que a diferença de variação entre os dois índices chegou a exatamente 100,48%, ou seja, que o BTNF representou apenas a metade da inflação realmente verificada em 1990, omitindo, o Governo Federal, exatamente 514,7138% de perda do poder de compra do cruzeiro;

- que na medida em que provoca a desvalorização da moeda, atinge-a em uma de suas funções básicas que é servir de instrumento de medida e valorização de bens e direitos. Consequentemente, tem reflexos imediatos sobre as demonstrações financeiras da empresa, que se propõem a expressar o valor dos componentes patrimoniais a ela vinculados por seus custos de aquisição ou negociação, com isto distorcendo-os, visto que o valor da moeda na data do levantamento do balanço não é o mesmo da data em que tais bens e valores foram registrados pela contabilidade da empresa;

- que o verdadeiro escopo da correção monetária das demonstrações financeiras é refletir os efeitos da perda do poder aquisitivo da moeda nacional sobre os elementos patrimoniais e de resultado, evitando a geração de lucros ilusórios, irreais, que descapitali-



PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

Acórdão nr. 101-86.269

zam a empresa via distribuição de lucros e pagamento de tributos sem incremento patrimonial correspondente, previsto no art. 3o. da Lei 7799/89;

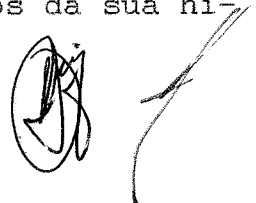
- que prevendo o legislador a correção do balanço pelo BTNF e sendo este, à época, indexado pelo IPC, quando falava a lei em BTNF estava ela mencionando, indiretamente, o próprio IPC-IBGE. Este exercício de exegese permite a afirmação de que, na realidade, o índice oficial de correção monetária para as demonstrações financeiras é o IPC-IBGE;

- que as distorções geradas pela adoção de índice outro que não aquele que espelha a real inflação verificada no País, foram muito bem demonstradas por MANFREDO WERNO KRAPP, cujas reflexões foram transcritas por FREDERICO THEOPHILO (Imposto de Renda. Reflexos de Manipulação dos indexadores do Bônus do Tesouro Nacional. - Resenha Tributária, 1990, p.62-6);

- que a impugnante agiu legitimidade ao não observar o índice de variação do BTNF na apuração do seu lucro líquido, adotando ao réves, o indexador que, comprovadamente, melhor se prestou para expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo da contribuição social;

- que incorporadas ao nosso atual sistema tributário tem-se uma gama de garantias ou princípios que norteiam e limitam o poder de tributar das pessoas jurídicas de direito público. E, a primeira delas decorre do art. 150, I, da Constituição Federal vigente;

- que atualmente com a entrada em vigor da nova ordem constitucional, este princípio ficou ainda mais robustecido, sendo exigido das leis que tratam de definir tributos e elementos da sua hi-



PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

Acórdão nr. 101-85.269

pótese de incidência, uma legitimidade e representatividade acima daquela exigida para a simples lei ordinária, conforme noticia o art. 146, III, "a", da CF/88;

- que de acordo com a Constituição Federal de 1988, art. 195, I, a contribuição e causa deve ser sobre lucro;

- que a Lei nr. 7689/88, definiu a hipótese material de incidência da contribuição social como sendo o resultado do período-base, antes da provisão para o imposto de renda;

- que para surtir obrigação relativa à contribuição social pois a lei exige a titularidade efetiva de um lucro, de sorte a tributar-se apenas e tão-somente o que possa ser considerado ingresso ou riqueza nova no patrimônio da pessoa jurídica;

- que no caso da impugnante, para que se materialize a hipótese de incidência da contribuição social em consonância com a Constituição Federal e a Lei, é preciso que ela haja auferido, ao final do exercício social, um lucro efetivo, isto é, uma base imponible positiva que possua correspondência com o conceito de acréscimo patrimonial;

- que sendo irreal a base imponible é porque nenhuma riqueza nova se auferiu, nenhum plus se acresceu ao patrimônio existente no começo do período-base e que já foi objeto de tributação em anos anteriores. A correção monetária imposto pela Autoridade Fiscal, com base na variação do BTNF, não reflete a inflação real verificada no País e, nesse passo, ofende frontalmente a disposição do art. 3o. da Lei nr. 7799/89, que a prevê como instrumento para aquilatar o valor real do patrimônio e do lucro da empresa, base de cálculo da exigência



PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

Acórdão nr. 101-85.269

que há ainda violação da Constituição Federal e da Lei, que definem a incidência da contribuição social sobre o lucro do exercício adquirida pelo contribuinte no correspondente período-base;

- que a íntima relação entre estes dois princípios, hoje elevados à categoria de norma constitucional, que limita o poder de tributar dos entes políticos titulares da capacidade impositiva, traduz-se em que a capacidade econômica do contribuinte, em relação à qual os tributos e contribuições deverão ser graduados, nada mais é do que a real possibilidade do sujeito passivo da relação fiscal em transferir parte de sua riqueza para o Estado, de forma que ainda assim haja a preservação da fonte criadora ou geradora da riqueza taxada, e que os contribuintes devem concorrer para as despesas públicas em proporção aos seus haveres, pois caso contrário sobre ser a tributação exarcebada, manifestamente desigual em relação à manifestação efetiva da riqueza, será ela, também, confiscatória, pois estará destruindo a base criadora da mesma, impossibilitando a geração de novas riquezas que darão, no futuro, suporte à tributação;

- que a contribuição imposta pelo Fisco atinge parcela que não é lucro, na medida em que persegue gravar valores os quais não se incluem nesta categoria, desnatura-se ela como contribuição social fundamentada no art. 195, I, da CF, passando a ser outra espécie de contribuição parafiscal;

- que a exigência ora impugnada, assim, esbarra no proibitivo do art. 154, I, da Constituição Federal, c/c o art. 195, parágrafo 4o., da mesma Carta;

- que daí insere-se que o crédito tributário em questão, também por ser motivo, não merece prosperar, razão pela qual há de ser cancelado.



PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

Acórdão nr. 101-85.269

d) Do Pedido:

- que considerando que a impugnante realizou prejuízo contábil no período-base de 1990 e, conseqüentemente, pelos ajustes feitos em sua declaração de renda não teria contribuição social a pagar, não fosse os decorrentes da diversificação de índices de correção monetária, requerendo fosse julgada procedente a impugnação para mandar cancelar o lançamento da contribuição.

A decisão recorrida discordou com da preliminar, pois a iniciativa do contribuinte jamais poderia ser tomada como lançamento, bastando para a afirmação o constante do artigo 142 do CTN.

Citou lição de Bernardo Ribeiro de Moraes, segundo Ives Gandra da Silva Martins.

Disse que de impugnação não se tratava a peça impugnatória, inclusive desconforme com o estabelecido no Decreto 70.235/72.

Alegou que ainda que tomada a impugnação como tal, encontrava amparo a correção monetária questionada, nas Leis nrs. 8.024/80 e 8.030/90, além das normas menores: Portaria (MEFP) nr. 191 - A, e Ato Declaratório Normativo CST nr. 74/90.

Que a alegação de inconstitucionalidade no âmbito administrativo era, no mínimo inóquo, já que incompetentes as autoridades para decidir sobre o tema.

Terminou que a Lei 8.200/91, para evitar querelas tratava da matéria, de modo a não autorizar correções.



PROCESSO NR. 11080-005.156/91-80

Acórdão nr. 101-85.269

Determinou a cobrança do crédito.

O recurso voluntário dizendo ter se enganado o julgador singular, repete, em linhas gerais a impugnação.

E o relatório.



Processo : 11080-005.156/91-80
Acórdão : 101-85.269

12

Voto

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator:

O tema em análise tem se repetido com frequência neste Conselho de Contribuintes, especialmente defendidos por empresas que se encontram estabelecidas no Sul do país.

Todos eles trazem insitos dois temas que merecem considerações, para a justificativa de meu voto a final deduzido.

De um lado se apresenta aquele que, partindo do fato de ser o imposto de renda um imposto sujeito ao regime de lançamento por declaração, nos termos do disposto no artigo 149 do CTN, entende que com a entrega da declaração do imposto sobre a renda, contra o recebimento da notificação, lançado estaria, só passível de ser alterado, nos termos do disposto no artigo 145, I, do mesmo CTN, isto é, no caso específico, já que entendido ilegítimo, por impugnação do sujeito passivo.

Ou seja, inicialmente declarado o imposto, **pelo sujeito passivo**, em ato imediato à entrega da declaração de rendimentos, este mesmo estaria autorizado a impugná-lo, isto porque já objeto de lançamento por declaração.

De outro lado se apresenta aquele, igualmente muito em colocado, no sentido de que o imposto sobre a renda (e os demais impostos incidentes), por força da entrega da declaração de rendimentos, após o advento do DL. 1967/82, se classifica não mais como um imposto por declaração, mas sim por homologação.

Isto porque a partir do referido DL., o prazo de pagamento do imposto sobre a renda se faz de forma desvinculada da entrega da declaração de rendimentos, ou seja, sem o exame prévio dos fatos pela autoridade administrativa.

É indicado como prova da afirmação, o artigo 16 do citado diploma, que estabelece : ... nos prazos fixados neste



Decreto-lei, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa...".

Para o deslinde da questão há que se concluir por uma ou outra tese, com consequências totalmente diversas.

Se entendido que a incidência do Imposto de Renda ou da Contribuição Social depende da entrega da declaração de rendimentos, estar-se-á frente a um imposto lançado por declaração, se não, a um imposto lançado por homologação.

No primeiro estaria correta a entrega da declaração com a inclusão do imposto devido e imediata impugnação, no segundo impossível por não existir ainda lançamento.

As questões como postas merecem meditação, uma porque ambas muito bem defendidas, outra porque a classificação de lançamento, segundo o Código Tributário se apresenta de forma clara, além de já ter sido objeto de debates pela melhor doutrina e jurisprudência.

A questão a enfrentar é ardua.

Segundo o Código Tributário Nacional, três seriam as modalidades de lançamentos reconhecidos por ele, a saber:

- a) por declaração (art.147);
- b) de ofício (art.149);
- c) por homologação (art.150).

As particularidades de cada um estaria no fato de que no primeiro o contribuinte presta as informações (deveres acessórios) e a Autoridade Administrativa o executa; o segundo se caracterizaria pelo fato de decorrer de lei específica ou resultar de revisão pelas razões esposadas nos diversos incisos do artigo; e o terceiro em razão de estabelecer a legislação ordinária que o valor devido seja pago sem qualquer manifestação prévia do Fisco.

Esta classificação foi assim referida na obra do Prof. Alberto Xavier, ao registrar :

" Entre nós generalizou-se uma classificação que atende ao grau de colaboração do contribuinte no procedimento administrativo do lançamento. Nuns casos, o Fisco toma ele próprio a iniciativa da prática do lançamento, quer por razões atinentes à

natureza do tributo, quer por incumprimento, pelo contribuinte, dos seus deveres de cooperação: é o lançamento **direto ou ex officio**. Noutros casos - situados no polo oposto - é o contribuinte que toma a iniciativa do procedimento, apresentando a sua declaração de imposto e colaborando ativamente, como parte, no seu desenrolar: é o lançamento **misto ou por declaração**. Enfim, em certas hipóteses, o Fisco só atua eventualmente, a título de controle "**a posteriori**", cabendo ao contribuinte a principal tarefa de calcular o imposto devido, realizar o seu pagamento, sujeito, como se disse, a eventual "homologação" das autoridades: é o lançamento **por homologação**." (Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro - pág. 62 - ERT 1977)

Antes, na mesma obra, consignara o referido autor a sua conceituação jurídica de lançamento, assim estabelecendo:

" Para nós o lançamento pode singelamente definir-se como o **ato administrativo de aplicação da norma tributária material**.

Poucas palavras bastarão para justificar a definição proposta. A referência ao **ato administrativo** visa a esclarecer que o lançamento é um ato jurídico, que não um procedimento ou uma pluralidade de operações lógicas. Não se inclui, porém, a menção ao procedimento administrativo que o antecede e prepara, posto não ser de verificação necessária, não pertencendo assim à essência do instituto. A qualificação do ato como administrativo visa também a enquadrá-lo numa categoria bem definida, impedindo a caracterização como lançamento de atos dos particularres (como sucede no chamado auto

lançamento) e de atos de autoridades judiciais." (ob. cit. pág. 58)

Neste diapasão é citada a posição do Prof. Paulo de Barros Carvalho, que estabelece:

" Niveo está que as modalidades do lançamento, estipuladas no Código Tributário Nacional, são, antes de tudo modalidades de procedimento, e, vimos de ver, o procedimento não é da essência do ato jurídico administrativo do lançamento ". (ob. cit. pág. 63)

Por outro lado, consta do CTN ainda, em seu artigo 142, que o lançamento compete privativamente à autoridade administrativa, afastando assim o lançamento realizado pelo contribuinte. Este, quando muito então, cumpre normas de procedimento - deveres acessórios -, jamais pratica o ato de lançamento.

Assim colocado o tema segundo uma parte da doutrina, que entendo científica, resta indagar qual é a situação concreta do regime tributário no Brasil nos dias atuais, em face do que dispõe o CTN, que data de 1966.

Estaria ele em perfeita sintonia com os critérios de apuração do imposto hoje praticado?

Outrora se apresentavam bem definidas as diversas espécies tributárias, de forma a não deixar dúvidas a qual modalidade de lançamento se ajustavam: os tributos indiretos ficavam subordinados ao lançamento por homologação (IPI/ICM); os diretos à declaração (IR); além dos de ofício (IPTU/REVISÃO).

O passar do tempo, a necessidade de fazer caixa dos governos em suas diversas escalas, mais a inflação e ainda o maior controle exercido pelo Fisco (informatização), alterou o quadro, permanecendo sem alteração as modalidades de lançamento segundo o CTN.

O que se vê nos dias atuais é que em qualquer dos casos antes enfocados, inexistente a forma pura de procedimento,

Acórdão nº 101-85.269

pois tanto nos tributos indiretos como nos diretos, ora os contribuintes são obrigados, **antes dos pagamentos**, a apresentar as chamadas GIAS (guia de informação e apuração) ou equivalente, embora sujeitos à homologação posterior. Outras vezes, mesmo **iniciados os pagamentos**, caso dos duodécimos ou antecipações, com entrega posterior e a seguir de uma declaração de rendimentos, recebida pelo sistema bancário (por delegação) encaminhada para a administração pública, sujeita ao devido processamento.

Se analisadas com rigor as modalidades de lançamento estabelecidas pelo CTN, há de se concluir estarem elas em completo desajuste com tudo o que se apresenta nesta oportunidade, pois a forma pura idealizada pelo legislador não mais existe.

Em verdade nenhum dos tributos hoje conhecidos se subsumiria exatamente aos preceitos normativos. Há de se concluir então que o que existe hoje é um lançamento misto, resultado de procedimentos próprios dos lançamentos por homologação e declaração, ora com prevalecimento de um critério, ora de outro.

A questão é do interprete, na medida em que vigente uma legislação e alterados os fatos antes por ela enfocados. Há que se fazer a adaptação necessária, sem ferir os princípios

Com base nesta proposição, entendendo que lançamento é ato de autoridade, de aplicação da norma tributária ao caso concreto, tenho por concluir que a apresentação dos informes: - movimentos de compras, de vendas, de créditos e débitos, com a apuração do devido antes do pagamento -, são meros procedimentos que não têm o condão de alterar a classificação do lançamento, a ser ou não realizado no prazo de decadência estabelecido para o exercício de ação do sujeito ativo decorrente de seu poder de império.

Por outro lado, como conciliar a questão do imposto de renda ou outro tributo que com ele é apurado, se hoje não mais se entrega uma declaração e se aguarda uma notificação para o pagamento?

Como conciliar o CTN com as hipóteses em que o imposto depende de um procedimento complexo e pormenorizado, como

ocorre com a declaração de rendimentos, onde acontecem pagamentos (duodécimos e antecipações), as vezes sem mesmo a ocorrência do fato gerador (casos de prejuízos)? Estaria ele enquadrado na figura do artigo 150 do referido estatuto, especialmente após o advento do DL. 1967/82, como estabelecido na tese já enfocada?

Não reclamaria o tema um novo enfoque, segundo o estabelecido no artigo 146 da atual Constituição Federal?

Por ora, pedindo vênia aos ilustres pares que concluem de forma diversa, permaneço no entendimento de que os impostos sujeitos à declaração de rendimentos, inobstante os pagamentos antecipados, por vezes sequer devidos por ausência de fato gerador - prejuízo -, não se ajustam à previsão do artigo 150 do CIN, vez que os pagamentos devem ser considerados adiantamentos, condicionados a um imediato controle da administração. Ou seja, ocorre o "pagamento" que não dispensa a declaração de rendimentos para o fim específico, inobstante a redação do artigo 16 do DL. 1967/82, que registra : " ... apresentada ou não a declaração de rendimentos ..." a " falta ou insuficiência do pagamento sujeitará o contribuinte..." aos encargos definidos. Isto porque a norma cuida do descumprimento do mandamento, nada mais.

Tanto é verdadeiro o que se afirma, que é o próprio DL. 1967/82 que estabelece, conforme nota encontrada no RIR de Alberto Tebechrani e outros (1992), ao artigo 616, que:

" RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA - A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento ex officio" (DL. 1967/82, arts. 21 e 26 e DL. 1968/82, arts. 6. e 16)

Portanto, inobstante o "pagamento" (que poderá ser parcial ou não do crédito tributário), muitas vezes sequer devido, o

Acórdão nº 101-85.269

que importa para a autoridade administrativa é a declaração, porque a falta de entrega na forma e prazos convencionados resultará no **lançamento de ofício**. A declaração de rendimentos para o imposto de renda e aqueles que se sujeitem a ela, é fundamento de validade, ainda que posterior ao início de pagamento do tributo.

Nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, qualquer declaração constitui mero cumprimento de dever acessório, do qual independe o crédito tributário pago, nascido com o fato gerador.

Este é hoje o entendimento a meu ver possível, diante da impossibilidade de uma real classificação das modalidades de lançamento a partir do grau de colaboração do contribuinte.

Diante do que se encontra nos autos, isto é, declaração de rendimentos apresentada por um contribuinte, sujeitando-se à legislação ordinária vigente, para posterior e imediata impugnação, por não concordar com a incidência declarada, sob o pretexto de que ocorrido o lançamento só isso lhe seria possível, ao amparo do estabelecido no no artigo 145, I, do CTN, concluimos que tal só seria admissível se a notificação tivesse alterado a declaração feita pelo próprio sujeito passivo, pois, **sem litígio**, impossível a impugnação.

Se foi o sujeito passivo que se declarou devedor de uma certa quantia de imposto, decorrente do cumprimento de seus deveres acessórios, enquanto de acordo com ela (declaração) a administração, porque nos termos da legislação que julga em vigor, vedada a impugnação.

A fase litigiosa só poderia acontecer se revisto o lançamento, por parte do Fisco, nos termos do art. 149 do mesmo CTN.

O contribuinte se apresenta perante o lançamento de duas formas, a meu ver: no lançamento por declaração, de acordo com ele se sintonizado com o resultado dos deveres acessórios consubstanciados na declaração de rendimentos apresentada; em desacordo com ele, se fruto de alteração de ofício pelo Fisco. Esta é a notificação que autoriza a impugnação, não aquela, sob pena de se propiciar a chicana com a qual não pode pactuar o direito.



Acórdão nº 101-85.269

A impugnação referida exige notificação por lançamento decorrente de infração à legislação segundo o entendimento da autoridade administrativa, nunca por estar esta autoridade de acordo com a mesma, ainda que essa possa ser alterada pelo poder judiciário ou legislação posterior.

A impugnação administrativa do crédito tributário reclama exigência de crédito tributário em desacordo com a lei segundo a própria administração, embora não seja vedado ao contribuinte ou sujeito passivo, recorrer ao Poder Judiciário para alterar a exigência, pela forma própria.

O contribuinte pode pagar e pedir restituição, pode declarar e pedir retificação imediata de sua declaração, como inclusive estabelecido no DL. 1967/82, art.21, nunca declarar e impugnar administrativamente, no sentido do estabelecido no Decreto 70.235/72.

A notificação referida no artigo 9. do apontado decreto, há de se entender como aquela que se apresenta em desacordo com os dados constantes da declaração de rendimentos apresentada pelo sujeito passivo, pois se não o for, ausente o litígio capaz de autorizar a impugnação administrativa.

Se apresentou o contribuinte a sua declaração de rendimentos de acordo com a legislação vigente, com a qual a autoridade administrativa estava em perfeita sintonia, como justificar a instauração de um processo litigioso administrativo? Chega a ser incoerente.

O que está a dizer o CNT então, é que o exame da legalidade do lançamento admite impugnação, só que esta deve ser aceita segundo a legislação ordinária, que no meu entender veda impugnação administrativa quando o declarado pelo contribuinte está em perfeita sintonia com o reclamado pela autoridade lançadora.

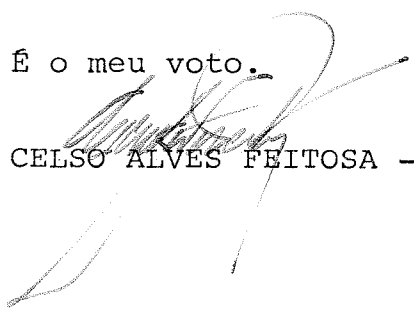
Restaria então recurso ao Poder Judiciário, para o controle da legalidade das leis, ou então o recurso administrativo de pedido de retificação da declaração apresentada.

Por isso, tendo a Recorrente apresentado declaração de rendimentos e a seguir mostrado-se em desacordo com os dados por ela mesmo fornecidos, voto no sentido de se tomar a sua impugnação como pedido de retificação de declaração, com



retorno dos autos ao julgador singular, para o devido exame e decisão.

É o meu voto.


CELSON ALVES FEITOSA - Relator

