

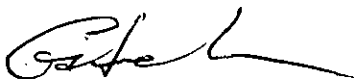
Processo nº. : 11080.016497/92-43
Recurso nº. : 111.074
Matéria: : IRPJ - EX: DE 1992
Recorrente : DILATEL-DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LANCHES
- HOTEL LTDA.
Recorrida : DRF EM PORTO ALEGRE-RS
Sessão de : 14 ABRIL DE 1998
Acórdão nº. : 108-05.052

LANÇAMENTO EX OFFICIO COM BASE EM VALORES DECLARADOS – IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO – Nos lançamentos em que são exigidos valores previamente declarados pelo sujeito passivo, por serem despciendos, haja vista a prévia determinação da existência do fato gerador e do *quantum debeatur* pelo próprio sujeito passivo, é inaplicável a penalidade de ofício. Conforme reiterada jurisprudência, os valores declarados prescindem de lançamento para sua inscrição em dívida ativa e conseqüente execução fiscal.

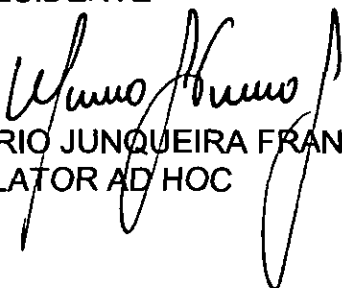
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DILATEL - DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LANCHES - HOTEL LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para considerar indevida a imposição da multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

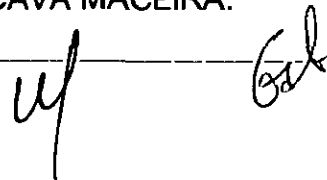


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR AD HOC

FORMALIZADO EM: 25 SET 1998

Processo nº. : 11080.016497/92-43
Acórdão nº. : 108-05.052

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ ANTONIO MINATEL, NELSON LÓSSO FILHO, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA, ANA LUCILA RIBEIRO DE PAIVA, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Two handwritten signatures are positioned over a horizontal line. The signature on the left is a stylized, cursive 'u' or 'L'. The signature on the right is a more complex cursive script, possibly starting with 'G' or 'L'.

Processo nº. : 11080.016497/92-43
Acórdão nº. : 108-05.052

Recurso nº. : 111.074
Recorrente : DILATEL-DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LANCHES
- HOTEL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de notificação de lançamento "ex officio", por falta de apresentação da declaração de imposto de renda relativa ao exercício financeiro de 1992, período base de 1991, acarretando na exigência do imposto de renda de 1.902,31 UFIR, acrescido da multa de 100% e de juros de mora (fls. 09).

A empresa autuada, atendendo a intimação de fls. 01, de que teve ciência em 15.06.92 (cf. "AR" de fls. 02), apresentou, em 23.11.92, a declaração de rendimentos, objeto de intimação, nela indicando o imposto de renda de 1.902,27 UFIR.

Contestando o lançamento, a empresa autuada, tempestivamente, ingressou com a impugnação de fls. 11, aduzindo que apresentou a declaração de rendimentos tão logo foi intimada, sendo que fora, forçosamente obrigada a pagar a multa de 1% ao mês, sobre o imposto líquido devido, sob condição de ser recepcionada a declaração de rendimentos pelo setor competente.

Sinteticamente, por se tratar de pequeno porte, diz a impugnante que não seria lícito sofrer uma imposição tão pesada, pelo fato de ter apresentado a declaração intempestivamente.

A informação de fls. 15 contém manifestação fiscal pela manutenção integral do lançamento.

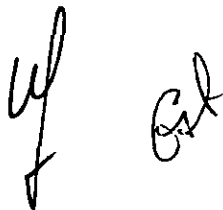


Em decisão de primeiro grau (fls. 17), o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre julgou procedente a ação fiscal, baseando suas razões no Parecer apresentado pelo auditor fiscal (fls. 16/17), uma vez que não cumpridas as obrigações fiscais dentro dos moldes determinados pela legislação vigente.

Inconformada com a decisão, a empresa interpõe recurso voluntário (fls. 122/123) a esse Conselho, a respeito do qual não foram proferidas contra-razões, à época inexigíveis em caráter prévio.

Em sua peça recursal, a empresa, ora recorrente, não inova em qualquer outro aspecto além do já aventado na fase impugnatória.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator AD HOC: - - - - -

(PORTARIA Nº 108-0.006 de 04.08.98)

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento, haja vista preencher os demais requisitos de admissibilidade.

A matéria ventilada diz respeito a lançamento para exigência de valor declarado, mesmo que apresentada a declaração de rendimentos sob intimação.

Já tive oportunidade de pronunciar-me sobre a questão, conforme voto no Acórdão 108- 03.933/97.

Naquele aresto consignei:

“O presente processo, posto que inexplicavelmente antigo, traz a lume matéria ainda hoje discutida na doutrina: **a imprescindibilidade do lançamento**, entendido este como o ato privativo da autoridade administrativa e encerrado nas formas previstas nos artigos 147, 149 e 150 do CTN, isto é, “por declaração”, “ex officio” ou “por homologação”.

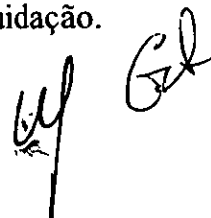
Isso porque o litígio, em via de deslinde, consubstancia-se na defesa expendida pela ora recorrente de que, em tendo declarado a contribuição, sua infração importaria tão-somente em mora, e inconcebível a exigência da penalidade denominada “multa de ofício”.

Importa desde já considerar que em qualquer caso não está a recorrente amparada pelo disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, visto que a exclusão de responsabilidade, na hipótese em apreço, pressuporia o pagamento da contribuição. Não obstante, razões outras me levam à conclusão da impossibilidade de manutenção da multa de ofício, única matéria aqui a ser desvendada.

É incontroverso que o montante da contribuição lançada teve integral identidade com o valor declarado e constante da DCTF, fato que em muitos processos por falta de recolhimento fica, em verdade, somente subentendido. Nos autos não há dúvidas.

Do Lançamento - Certeza e Liquidez Apuradas pelo Credor

Já no início dos porquês do meu entendimento devo declarar que compreendo ser a relação jurídico-tributária, posto que “*ex lege*”, de natureza verdadeiramente obrigacional, tendo correspondência de efeitos com a “*obligatio*” contratual ou derivada do ato ilícito, “culpa aquiliana”. Em todas as obrigações é necessário, como em todo o mundo jurídico, ter-se certeza da existência do fato gerador do direito e conseqüente obrigação, como do montante em que a mesma é devida, através de sua liquidação.



A **certeza**, nas obrigações de cunho cível, entre particulares ou naquelas em que o Estado seja parte comum, defendendo interesses alheios ao seu “*jus imperium*”, sejam decorrentes de ato volitivo contratual ou pela perpetração de ato ilícito do dever genérico de respeito às pessoas e seus bens, deriva do resultado da prestação jurisdicional em um processo de conhecimento, nos casos de demanda e litígio. No entanto, pode também emanar do acordo entre as partes e da declaração de verdade externada na confissão, “*confesso est probatio omnibus melior*”. Porém, mesmo após a determinação do “*an debeatur*”, surge a necessidade da liquidação desta obrigação, a fim de se apurar o “*quantum debeatur*”.

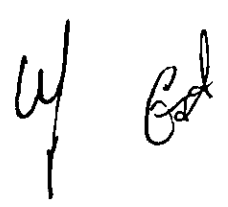
Na relação jurídico-tributária o instituto do lançamento foi erigido como sendo aquele no qual a certeza do fato gerador da obrigação, “*an debeatur*”, bem como a liquidação da mesma, “*quantum debeatur*”, restariam alcançadas, sendo portanto um conjunto de atos tendentes a declarar a existência da obrigação, pela identidade comprovada entre o fato e a hipótese legal, e liquidá-la, constituindo o crédito tributário, líquido e certo e suficiente a gerar , pela posterior inscrição na dívida ativa, um título executivo extrajudicial.

Veja-se, portanto, que tal instituto cria uma profunda diferença entre as obrigações contratuais ou derivadas de ato ilícito, isto é, entre particulares, e as derivadas “*ex lege*”, pela ocorrência do fato gerador. Naquelas, o credor não tem o condão de conferir certeza e liquidez à obrigação. Dependerá o mesmo de acordo com o devedor, anuência deste ou da utilização do seu direito à prestação jurisdicional do Estado. Ressalte-se,

tanto para conferir certeza como para liquidar a obrigação. Ao reverso, nas obrigações tributárias, ao credor foi conferido este poder, ex vi do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Na verdade, o art. 142 do CTN estipula regra geral de ser o lançamento uma atividade privativa da autoridade administrativa, conferindo-lhe ainda o poder de propor a aplicação da penalidade que a lei determinar sobre o fato sob o seu exame. Esta atividade é obrigatória ao órgão estatal responsável pela fiscalização e arrecadação do tributo. É poder-dever, conferido como obrigação e não faculdade, para os casos em que aplicável.

Três formas de lançamento, ou seja, instituto para alcance da certeza da obrigação e do montante devido, foram elencadas pelo legislador: primeiro, o lançamento de ofício, onde todos os elementos da hipótese de incidência, em cotejo com os fatos concretos, são verificados tão-somente pelo Fisco, e este, certo da existência da obrigação, passa a determinar o montante devido e verificar a ocorrência de ilícito; segundo, o lançamento por declaração, recebendo o Fisco elementos de fato necessários para confirmar a certeza da ocorrência do fato gerador e determinar o montante devido, que será objeto de notificação posterior; e por fim, o denominado lançamento por homologação, hodiernamente a sistemática mais utilizada, haja vista a celeridade necessária da vida moderna e conseqüentemente da arrecadação, sistema este que transfere ao contribuinte a tarefa de reconhecer a obrigação, calcular o montante devido e recolher o tributo, restando ao fisco posterior verificação da correção do procedimento.

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'W' and the other 'Ed'.

Bem se depreende, em verdade, que o lançamento por homologação é uma alternativa, ou exceção, à regra geral do art. 142, posto que ao Fisco ainda resta homologar, mesmo que tacitamente, o ato praticado pelo contribuinte devedor. Inobstante, o ato concreto do Fisco será sempre uma autuação, em contraste com a homologação tácita.

Porém, o instituto do lançamento vem em favor do Estado, detentor do direito de crédito sobre a obrigação tributária, conferindo-lhe um mecanismo de certeza e liquidez da obrigação. **Por partir do próprio sujeito ativo, traz em contrapartida a possibilidade de impugnação e recurso, permitindo a ampla defesa e contraditório.** É o balanço do poder especial conferido ao Estado. A exigibilidade da obrigação liquidada pelo próprio credor fica suspensa, até o julgamento final da instância administrativa. O processo administrativo fiscal tem como fundamento, portanto, a defesa do contribuinte e a busca da legalidade do ato público, revisando-o o próprio Estado credor.

Do Alcance da Certeza e Liquidez por Outros Meios

Nada impede, entretanto, que por outras formas, alcance a obrigação tributária os mesmos atributos de certeza e liquidez. Em conferência inaugural proferida no XII Simpósio de Direito Tributário, organizado pelo Centro de Estudos de Extensão Universitária, em 1987, o Ministro Moreira Alves definiu em contornos marcantes as características do

instituto do lançamento. Transcrevo abaixo reprodução de parte do relatório daquela palestra, conforme publicado no Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 13, Co-edição Editora Resenha Tributária e CEEU, 1988, p. 693, “*verbis*”:

“ Lançamento é uma categoria sui-generis no ramo do Direito, porque dele participa o Estado.

No Direito Privado é impossível que uma das partes, unilateralmente, liquide uma obrigação ilíquida: ou há acordo entre as partes ou o Juiz diz como deve ser feita a liquidação.

Já no Direito Tributário a obrigação pode ser liquidada por um dos integrantes da relação obrigacional, ou seja, pelo Estado, através do lançamento. Este lançamento tem natureza declaratória e constitutiva. É declaratório, pois nada cria, apenas declara uma situação jurídica pré-existente. É constitutivo, porque individualiza esta situação, delineando-a concretamente...

A lei tributária outorga ao Estado o direito de liquidar a obrigação, independentemente da anuência do devedor. Cuida-se de Direito Potestativo (ainda que a outra parte não queira elaborar, ela está adstrita ao cumprimento daquela obrigação)...”(destaques do original).

Merece ainda destaque o relato da resposta dada pelo Ministro à pergunta se à luz do direito positivo, o lançamento é um ato (ou um procedimento) indispensável em todos os tributos, ob. cit. p. 696, “*verbis*”:

“..., o Ministro Moreira Alves manifestou entendimento de que o lançamento não é ato indispensável em todos os tributos. **Para ele, é possível que o próprio devedor liquide a obrigação e, neste caso, havendo concordância ou não oposição do credor, não é mister o lançamento.**” (grifos nossos).

Neste mesmo diapasão respondeu Gilberto de Ulhoa Canto, Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 12, Editora Resenha Tributária e CEEU, SP, 1987, p. 6, “*verbis*”:

“2.2. Nenhuma norma legal declara que o lançamento é indispensável, como condição de exigibilidade de todos os tributos. Se é certo que ele se faz mister na maioria das situações, há que reconhecer a possibilidade de , em relação a algum tributo, o lançamento não ser necessário.

2.3. Com efeito, a sua finalidade e o seu propósito são, como está escrito no art. 142 do CTN, apurar o fato gerador, a matéria tributável, o montante do tributo devido, o sujeito passivo e, se for o caso, a penalidade cuja aplicação será proposta; se em alguma situação

específica for desnecessário, para que o crédito tributário possa ser constituído, qualquer ato ou procedimento de apuração dos elementos acima referidos, o lançamento é dispensável.”

Portanto, outros mecanismos podem gerar certeza e liquidez à obrigação tributária, tendo em vista que a regra geral do lançamento como privativo da autoridade administrativa é instituída tão-somente em favor do Estado credor, para que, em contraposição aos mecanismos de liquidação de obrigações do direito privado, aja, “*sponte própria*”, posto que de forma vinculada, a conferir certeza e liquidez à obrigação, suficiente a permitir a execução da dívida.

Uma dessas outras formas é erigida da confissão, em paralelo ao que ocorre com as obrigações em geral. Assim, se o próprio contribuinte vem frente à Fazenda declarar a existência da dívida em montante determinado, nada impede ao credor utilizar-se desta declaração, constituir o título executivo extrajudicial, que por lei lhe é facultado, e propor ação de execução, haja vista preencher o pressuposto processual deste tipo de processo.

Gilberto Etchalux Villela já ressaltava que por força do art. 960 do Código Civil, na obrigação com termo certo de pagamento, o devedor está automaticamente em mora se inadimplente, lembrando que no lançamento por homologação há sempre prazo definido para recolhimento do tributo (Tributação em Revista, 3º Trimestre, 1995, p.6). Entretanto, mesmo que em mora, à falta de recolhimento regular pelo contribuinte, carece o Fisco nestes

casos de certeza da existência desta obrigação e de seu montante. Porém, se o próprio contribuinte vem e declara a existência do débito e o montante devido, superado está o obstáculo. **Ele está em mora, sobre uma dívida confessada e de montante certo. Outrossim, todos os elementos necessários para a confecção do título executivo, através da inscrição na dívida ativa estariam presentes, sendo, portanto, desnecessário, ou sem mister, o lançamento formal pela autoridade administrativa.**

Exatamente o que estatuído pelo Decreto-lei nº 2124 de 13/06/1984, em seu art. 5º:

“Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente a exigência do referido crédito.

§2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de 20% (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no §2º, do art. 7º, do Decreto-lei 2065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º ...omissis”

Também a jurisprudência tem sido reiterada, conforme alguns arestos colacionados por Aldemário Araújo Castro, in *Tributação em Revista* 2º Trimestre, 1996, pp.76 e 77:

“A declaração feita pela própria contribuinte, ou seja, o lançamento por homologação ou autolancamento. Desnecessário, pois, o processo administrativo. Não há dúvida do débito do principal, aliás confessado pela própria contribuinte.”(STF, 2ª Turma, RE nº 82.763 - SP, Rel. Ministro Aldir Passarinho);

“Em se tratando de autolancamento de débito fiscal declarado e não-pago, desnecessária a instauração de procedimento administrativo para inscrição da dívida e posterior cobrança.” (STF, 2ª Turma, AgRg nº 144.609-9, Rel. Ministro Maurício Correa, D.J. 01.09.95);

“Fica dispensado o prévio processo administrativo desde que a inscrição e a cobrança do débito fiscal, sujeito inicialmente ao lançamento por homologação, sejam de acordo com a declaração prestada pelo próprio

contribuinte” (STJ, 1ª Turma, Resp nº 60.001-SP, Rel. Ministro César Asfor Rocha, DJ de 08.05.95, p. 12.327);

“Em se tratando de débito declarado e não-pago, a cobrança decorrente de autolançamento, sendo o mesmo exigível independentemente de notificação prévia ou de instauração de procedimento administrativo. Precedentes.”(STJ, 2ª Turma, Resp nº 24.596-SP, Rel. Ministro José de Jesus Filho, DJ de 21.02.94, p. 2152).

A jurisprudência transcrita nos dá conta da atual posição de ambas as turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça, bem como do tradicional posicionamento do Pretório Excelso.

No tocante à defesa do contribuinte, em caso de eventual vício nesta declaração, por erro ou até mesmo por pagamento já efetuado, a mesma se dará em dois momentos distintos: O primeiro, sempre anterior ao ajuizamento da execução, subdividido em dois atos, sendo possível tanto a utilização de instrumentos de correição previstos administrativamente, tais como retificações e correções de documentos de arrecadação, quanto o encaminhamento de petição ao órgão arrecadador ou àquele responsável pela propositura da execução, com base no art. 5º, XXXIV, “a”, da Carta Magna. O segundo, em sede de embargos à execução, sendo que se acolhidos, reverterá a sucumbência para o embargante, e se este for o caso, configuraria o ajuizamento verdadeiro desserviço ao erário.

Vale ressaltar, com ênfase, que a defesa em embargos à execução de título extrajudicial é ampla, ao contrário da execução de sentença, ex vi do art. 745 CPC c/c art. 16, § 2º da Lei nº 6830/80. Não há falar também que a penhora seja um encargo a cercear a defesa, visto que se trata de obrigação líquida e certa extraída de confissão.

Da Inaplicabilidade da Multa de Ofício

Por fim, mesmo sendo o lançamento formal por parte da autoridade administrativa sem mister, desnecessário, o mesmo pode na prática vir a ser constituído, posto que despiciendo. Entretanto, poder-se-ia admitir tal ato do Fisco somente como mero procedimento de cobrança e portanto, **jamais aplicável a multa de ofício**. Primeiro, porque não se trata de hipótese legal de lançamento de ofício, conforme já discurremos acima. Segundo, porque não há falar em uma roleta russa na qual alguns contribuintes seriam inscritos em dívida ativa e teriam a penalidade moratória ou favorecida, e outros, menos afortunados, seriam selecionados para autos-de-infração, recebendo penalidade superior, sendo que ambos já declararam a existência do débito. Por fim, porque mesmo que aceita a faculdade de lançar formalmente, o disposto no art. 142 do CTN determina que a autoridade proponha a penalidade **cabível e se for o caso**. Ora, já anotamos que o Decreto-lei 2124/84 determinava penalidade específica e, atualmente, a matéria está também positivada no art. 1º da Lei 8696/93, que determina a aplicação da multa de mora.”

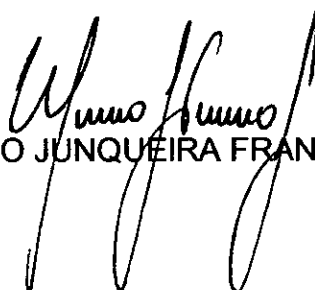
Processo nº. : 11080.016497/92-43
Acórdão nº. : 108-05.052

Com base nos mesmos fundamentos acima transcritos, entendo inaplicável à exigência em foco a multa de ofício.

Assim, conheço do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, a fim de afastar a penalidade de ofício.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 1998


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR-RELATOR AD HOC

