



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 13/08/1997
C	<i>Stolutino</i>
	Rubrica

**Processo** : 13854.000670/96-98

Sessão : 14 de maio de 1997

**Acórdão** : 203-03.036

**Recurso** : 100.194

Recorrente : AGRO PASTORIL PASCHOAL CAMPANELLI S/A.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**ITR - NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE DE DECISÃO SINGULAR -**  
O disposto no art. 147, § 1º, do CTN, não elide o direito de o contribuinte impugnar o lançamento, ainda que este tenha por base informações prestadas na DITR pelo próprio impugnante. A recusa do julgador *a quo* em apreciar a impugnação acarreta a nulidade da decisão por preterição do direito de defesa, e, ainda, a supressão de instância, se, porventura, o julgador de segundo grau resolve apreciar as razões de defesa aduzidas na instância inferior. **Processo que se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
AGRO PASTORIL PASCHOAL CAMPANELLI S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da Decisão de Primeira Instância, inclusive.** Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 1997

Otacilio Dantas Cartaxo  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros F. Maurício R. de Albuquerque Silva, Francisco Sérgio Nalini, Mauro Wasilewski, Renato Scalco Isquierdo, Henrique Pinheiro Torres (Suplente), Roberto Velloso (Suplente) e Sebastião Borges Taquary.  
mdm/CF/ac



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13854.000670/96-98

**Acórdão** : 203-03.036

**Recurso** : 100.194

**Recorrente** : AGRO PASTORIL PASCHOAL CAMPANELLI S.A.

## RELATÓRIO

AGRO PASTORIL PASCHOAL CAMPANELLI S.A., nos autos qualificada, solicitou, em 30/06/95, a retificação do lançamento das Contribuições à CNA e ao SENAR, ano 1994, referente ao imóvel rural denominado "Fazenda São José", inscrito na SRF sob o nº 0259239.8, localizado no Município de Severinia-SP, com área de 519,3 ha, aduzindo que, por falta da informação da parcela do capital social da empresa na DITR/94, a Contribuição à CNA foi calculada a maior e a Contribuição ao SENAR não é devida em razão de a interessada e de a propriedade atenderem, plenamente, aos requisitos necessários à isenção desse tributo (doc. de fls. 19).

A autoridade lançadora do tributo, considerando que a contribuinte deixou de informar em sua declaração a parcela do capital social da empresa, calculou a Contribuição à CNA com base no Valor da Terra Nua (VTN) e a Contribuição ao SENAR de acordo com o Decreto-Lei nº 1.989/82, art. 1º, e com a Lei nº 8.315/91, art. 3º, inciso VII, mantendo, na íntegra, o lançamento (doc. de fls. 19 - verso).

Inconformada, às fls. 01/09, a interessada impugnou tempestivamente o feito, nos termos do Decreto nº 70.235/72, argumentando, em suma, que:

a) equivocadamente, deixou de apresentar na Declaração de Informações do ITR-94 a parcela do capital social da empresa em cada uma das propriedades rurais. Tal equívoco acarretou o lançamento da Contribuição à CNA com base no VTN. Para cálculo da aludida contribuição, deveria ser utilizado o valor da parcela do capital social da empresa referente à respectiva propriedade rural, como dispõe o artigo 580, inciso III, da Consolidação das Leis do Trabalho; e

b) pelo disposto no artigo 1º, parágrafo 3º, letra "b", do Decreto-Lei nº 1.989/82, empresas rurais similares estão isentas do pagamento da Contribuição ao SENAR.

Instruiu sua petição com os Documentos de fls. 10/18.



**Processo** : 13854.000670/96-98

**Acórdão** : 203-03.036

O julgador singular, considerando que o lançamento foi efetuado segundo as informações prestadas pela própria contribuinte e que a retificação dessas informações só poderia ser pleiteada antes da notificação do lançamento, como dispõe o art. 147 do CTN, julgou improcedente a impugnação (doc. de fls. 26/28), condenando a empresa ao recolhimento do valor total expresso na notificação de lançamento do ITR/94 e acessórios, acrescido de multa e juros de mora, em decisão assim ementada:

- **“RETIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO** - No lançamento feito com base na declaração do contribuinte, o crédito lançado somente poderá ser reduzido se a retificação for apresentada antes da notificação e mediante a comprovação do erro em que se fundamente.

*Incabível o pedido de alteração do lançamento quando não evidenciado, de forma inequívoca, o erro de fato alegado.*

Mantém-se o lançamento da contribuição à Confederação Nacional da Agricultura (CNA) efetuado de acordo com a legislação de regência.

*Somente serão isentos da Contribuição ao SENAR os proprietários de imóveis rurais classificados como empresa rural na legislação vigente.”*

Irresignada, a interessada interpôs, tempestivamente, recurso voluntário dirigido a este Segundo Conselho de Contribuintes (doc. de fls. 32/44), reiterando as razões da impugnação, questionando a proibição imposta pelo artigo 147 do CTN para revisão do lançamento e aduzindo, ainda, que o valor exigido pela decisão de primeira instância não considerou o montante referente aos tributos não impugnados, recolhido pela contribuinte (DARF de fls. 43).

A Procuradoria da Fazenda Nacional em Ribeirão Preto-SP apresentou suas contra-razões ao recurso interposto (doc. de fls. 49/51), manifestando-se contrariamente à reforma da decisão monocrática.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13854.000670/96-98

Acórdão : 203-03.036

## VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Em caráter preliminar, se faz necessário proceder-se ao exame dos fundamentos da decisão singular que não apreciou as razões da impugnação, restando o julgamento de mérito prejudicado.

A decisão “*a quo*” funda-se na tese de que o parágrafo primeiro do artigo 147 do CTN veda ao contribuinte, após notificado, o direito de questionar o lançamento em razão de erro no preenchimento da Declaração Anual de Informações que serviu de base para a exigência fiscal.

O artigo 147 do Código Tributário Nacional, trata do lançamento por declaração, e prevê em seus §§ 1º e 2º a retificação da declaração por iniciativa do contribuinte ou da própria autoridade lançadora, respectivamente, *in verbis*:

“**Art. 147.** 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 matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.”

O artigo acima citado, está inserido na Seção II, intitulada “Modalidades de Lançamento”, do Capítulo II, que cuida da “Constituição do Crédito Tributário”.

Da leitura perfunctória do texto legal se verifica que a admissibilidade do pedido de retificação, instituído no parágrafo 1º do art. 147 do CTN, tem sua aceitação subordinada a conjugação de três requisitos: a) seja pleiteado pelo contribuinte antes de ter sido notificado do lançamento; b) vise reduzir ou excluir tributos e c) mediante comprovação de erro. Desta forma,



**Processo** : 13854.000670/96-98  
**Acórdão** : 203-03.036

fica claro que suas disposições regulam procedimentos não litigiosos que antecedem o lançamento propriamente dito.

De sorte que, quando o sujeito passivo se insurge contra o lançamento já efetuado através da respectiva notificação, lhe ampara, processualmente, a impugnação do lançamento, nos exatos termos do Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/72). Não cabe mais, nesta fase, o pedido de retificação de declaração de informações (DIRT), pois esta é uma etapa não litigiosa, já vencida e ultrapassada pelo lançamento efetuado. A própria notificação é clara quando convoca o contribuinte a pagar o crédito tributário lançado ou a impugná-lo nos termos do Decreto nº 70.235/72.

Aliás, outro não é o procedimento da Administração Tributária sobre o assunto em tela, conforme expresso na Orientação Normativa Interna CST/SLTN Nº 15/76, ao analisar a solução, desta questão, proposta pela Divisão de Tributação da 8ª RF, da seguinte forma:

“Diante disso, conclui-se que, notificado o sujeito passivo, não mais será cabível o pedido de retificação da declaração, uma vez que ela já serviu de base para um ato formalmente perfeito, que é o lançamento notificado. Aperfeiçoado este ato, a pretendida retificação da declaração importaria, em decorrência, na retificação de lançamento já efetuado.

Entretanto, dizer que, notificado o lançamento, não pode mais ser retificada a declaração não significa que o lançamento seja irreformável, pois a legislação admite a utilização de remédio processual específico, que é a **impugnação do lançamento**.

Assim, são vários os instrumentos que a legislação põe à disposição do sujeito passivo para enfrentar, na esfera administrativa, uma exigência tributária legalmente indevida, condicionando-se sua utilização a prazos estabelecidos. Na hipótese vertente, de contribuinte que declara rendimentos a maior, o primeiro instrumento de que se pode valer para impedir a concretização de uma exigência fiscal iminente, que se lhe revela legalmente indevida, é a **retificação da própria declaração**, desde que o faça antes de recebida a notificação; se deixar passar essa oportunidade, a medida cabível será a **impugnação do lançamento**, que deverá ser interposta no prazo legal; mesmo que deixe passar mais essa oportunidade e pague o tributo indevido, faculta-lhe a lei o **pedido de restituição do indébito**. Só quando, pelo decurso do prazo legal, não couber mais este pedido, é que o tributo, embora legalmente indevido, não mais poderá ser reclamado pelo contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13854.000670/96-98  
Acórdão : 203-03.036

Não cremos portanto, que o disposto no art. 147, § 1º, do CTN, possa ter outro sentido que não o de vedar a possibilidade de apresentação do pedido de retificação da declaração de rendimentos quando vise a reduzir ou excluir tributo, após a notificação; não obsta que o lançamento seja impugnado na forma e no prazo assegurados na legislação do processo fiscal. Exegese diversa atentaria contra o próprio CTN que, no art. 165, assegura ao sujeito passivo a repetição do indébito, mesmo em caso de pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o legalmente devido.”

Ao adotar o entendimento acima transcrito, a Coordenação de Sistema de Tributação, teceu os seguintes comentários:

“Entendemos que a autoridade deu correta interpretação aos dispositivos da legislação tributária a que faz menção. Por isso, permitimo-nos acrescentar, no mesmo sentido, que o artigo 145, inciso I, do Código Tributário Nacional, ao referir-se à **impugnação** do sujeito passivo como razão da mutabilidade do lançamento, não cogitou de limitar por qualquer forma o objeto ou o conteúdo da impugnação.

Os institutos da “retificação” e da “impugnação” não devem ser confundidos, porque identificam momentos diferentes do processo administrativo, tendo cada um sua própria disciplina. Portanto, a preempção do direito de retificar, do artigo 147, § 1º, do CTN, não importa na do direito de impugnar, do artigo 145, I, do mesmo Código.”

Aliás, outro não é o entendimento da melhor doutrina:

“Ao limitar a retificação da declaração no tempo, exigindo seja ela anterior à notificação do lançamento, quando vise reduzir ou excluir tributo, o art. 147, § 1º, não exclui as possibilidades de revisão ou lançamento após a sua notificação, até mesmo porque não poderia fazê-lo sem implicações com o princípio constitucional da legalidade. Com efeito, não se poderia atribuir ao dispositivo em análise um efeito preclusivo absoluto, no sentido de que o débito tributário lançado e notificado prevaleceria, em qualquer hipótese, independentemente de sua conformação ou não com o conteúdo atribuído pela lei tributária ao lançamento.”



**Processo** : 13854.000670/96-98  
**Acórdão** : 203-03.036

“A preclusão é, aí, tão-só da faculdade de pedir a retificação. Trata-se, numa perspectiva mais ampla, de uma *conditio juris* para o exercício de direito constitucional de petição (CF, art. 153, § 3º). E essa preclusão se torna viável, sem agressão ao sistema normativo, porque, após a notificação do lançamento, não mais caberá falar-se em retificação na declaração, mas sim de reclamação ou recurso, de sua vez, formas qualificadas de exercício do direito de petição” (BORGES, José Souto Maior. Tratado de direito tributário brasileiro - Lançamento tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1981, v. 4, p. 381-382).

Sendo as normas processuais administrativas de direito público e cogentes, a recusa da impugnação, por parte do julgador singular, por equivocada interpretação do § 1º do art. 147, do CTN, agride os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente amparados, e, portanto, eiva de nulidade absoluta a decisão singular.

No mérito, a apreciação da presente lide se circunscreve às provas trazidas aos autos e à verificação de ocorrência de erro passível de corrigenda. No contexto das provas trazidas aos autos não importa o fato de ter sido o lançamento efetuado com base em dados informados pela contribuinte ou legalmente estipulados pela administração tributária.

Por outro lado, se, porventura, o julgador de segundo grau resolve apreciar as razões de defesa aduzidas na instância inferior pela recorrente, ocorrerá supressão de instância, mesmo porque a decisão superior poderá lhe ser adversa.

Isto posto, considerando que houve preterição do direito de defesa do contribuinte, e por ofensa da decisão singular aos princípios constitucionais acima enumerados, voto no sentido de que seja anulada a decisão de primeira instância para que outra seja proferida com apreciação dos argumentos e provas acostadas aos autos pela recorrente.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 1997

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO