



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO

PROCESSO Nº	PARECER COSIT Nº 38, de 12 de setembro de 2003
INTERESSADO Superintendência Regional da Receita Federal da 1ª Região Fiscal.	CNPJ/CPF
DOMICÍLIO FISCAL Brasília - DF	

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

EMENTA: REVISÃO DE OFÍCIO DE LANÇAMENTO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DE DECLARAÇÃO. DISPENSA TOTAL OU PARCIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO EXTINTO. INEXISTÊNCIA DE PRAZO.

Inexiste prazo para que a autoridade administrativa reveja de ofício o lançamento ou retifique de ofício a declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente de crédito tributário não extinto.

DÉBITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO. SOLICITAÇÃO DE BAIXA À PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL.

Na hipótese de o débito tributário lançado ou declarado já ter sido inscrito em Dívida Ativa da União, a revisão de ofício do lançamento ou a retificação de ofício da declaração está condicionada à baixa da inscrição pela Procuradoria da Fazenda Nacional e à devolução do respectivo processo à Secretaria da Receita Federal.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DE OFÍCIO DO LANÇAMENTO OU DE RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DA DECLARAÇÃO.

Uma vez extinto o crédito tributário lançado ou declarado, não mais se mostra cabível a revisão de ofício do lançamento ou a retificação de ofício da declaração com vista a eximir o sujeito passivo total ou parcialmente do crédito tributário, devendo ser

observado, nesse caso, o art. 168 do Código Tributário Nacional, que condiciona a correção do erro praticado e a devolução do valor recolhido indevidamente aos cofres públicos à apresentação pelo contribuinte de pedido de restituição antes de transcorrido o prazo fixado no referido dispositivo legal.

Reforma parcial do Parecer Cosit nº 36, de 6 de setembro de 2000.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, arts. 108, 145, 149, 168 e 173; Decreto nº 70.235, de 1972 e Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 1999, arts. 2º e 3º.

RELATÓRIO

As Delegacias da Receita Federal em Goiânia (DRF/GOI), em Palmas (DRF/PAL) e em Anápolis (DRF/ANA) solicitaram à Superintendência Regional da Receita Federal da 1ª Região Fiscal (SRRF01) orientação quanto à existência de prazo para a revisão de ofício de lançamento que resulte em dispensa total ou parcial de crédito tributário não extinto, tendo em vista dúvidas suscitadas com a edição, pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), do Parecer Cosit nº 36, de 6 de setembro de 2000.

2. Em face disso, a SRRF01 exarou o Parecer SRRF/1ªRF/Disit nº 2, de 20 de fevereiro de 2001, por intermédio do qual firmou entendimento de que a revisão de ofício do lançamento, ainda que por erro de fato, só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, entendimento esse submetido à apreciação desta Cosit.

FUNDAMENTOS LEGAIS

3. Cumpre preliminarmente esclarecer que no Parecer Cosit nº 36, de 2000, tratou-se especificamente da retificação da declaração de rendimentos apresentada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, não adentrando propriamente no exame da revisão de ofício de lançamentos.

4. Inexistindo o lançamento do crédito tributário, não há que se falar em revisão do lançamento, mas sim em retificação da declaração apresentada pelo contribuinte, que tanto pode se dar por iniciativa do sujeito passivo como também pode e deve ser promovida pela autoridade fazendária competente diante da constatação de fatos relevantes para tanto contemplados na legislação tributária, conforme já disposto no Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nº 991/2001.

5. Independente da forma de constituição e exigência do crédito tributário da União, certo é que inexiste na legislação tributária pátria previsão de prazo para que a Administração Pública reveja de ofício tais exigências a fim de dispensar o contribuinte total ou parcialmente de débitos fiscais improcedentes.

6. Quando o art. 149, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN) dispõe que a revisão de ofício do lançamento só pode ser iniciada “enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública”, referido dispositivo faz implícita alusão ao prazo decadencial de constituição do crédito tributário da União de que trata o art. 173 do CTN, ou seja, ao prazo de que a Fazenda Pública dispõe para rever o lançamento anteriormente efetuado a fim de manter ou de agravar a exigência fiscal.

7. Em face dessa falta de previsão legal, necessário se faz utilizar os métodos de integração da legislação tributária previstos pelo art. 108 do CTN a fim de se chegar a um entendimento acerca da existência de prazo para a revisão de ofício de lançamentos ou para a retificação de ofício de declarações que objetive a dispensa total ou parcial do crédito tributário não extinto e indevido.

8. Ao se promover referida integração, chega-se à conclusão de que a fixação de tal prazo, no que se refere aos créditos tributários não extintos, constituir-se-ia clara ofensa aos princípios da legalidade, da moralidade e da eficiência administrativa, haja vista que levaria à situação absurda na qual a Administração Tributária, mesmo diante da constatação da improcedência da exação tributária e, por vezes, da existência de pleito do contribuinte apontando tal improcedência (como é o caso da Solicitação de Retificação de Lançamento a que aludem as DRF/GOI, DRF/PAL e DRF/ANA), não poderia deixar de exigir o crédito tributário do contribuinte, todavia podendo e devendo deferir a restituição do valor pago pelo contribuinte que, após efetuar o pagamento do crédito tributário, apresentasse pleito de repetição do indébito.

9. Saliente-se que, ao se fazer alusão à revisão de ofício do lançamento suscitada por pleito do contribuinte, não se cogita em burla ao art. 145 do CTN, que estabelece que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de impugnação do sujeito passivo, recurso de ofício ou iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149 do CTN, bem assim de burla ao Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que fixa prazos fatais para a impugnação do lançamento ou para a apresentação de recurso contra decisão administrativa que tenha mantido a exigência fiscal.

9.1 O que se quer apontar aqui é que há situações, como no caso das solicitações de retificação de lançamento do imposto territorial rural, em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da manifesta improcedência da exação tributária não satisfeita, deve buscar retificar o erro cometido a fim de observar os princípios da legalidade, da moralidade e da eficiência administrativa que regem a Administração Pública, evitando dar continuidade à cobrança de crédito tributário sabidamente indevido.

10. Corroborando com o entendimento ora esposado, tem-se a manifestação da Disit da SRRF01 exarada na Nota Disit/SRRF-1ª nº 10, de 20 de novembro de 2000, cujos trechos de interesse transcreve-se a seguir:

“(…)

28. *Primeiro, em razão do princípio da legalidade. A obrigação tributária é “ex legis”, o seu nascimento não depende de declaração de vontade, mas da concretização do*

fato gerador. Por isso, se o fato gerador não ocorreu, a vontade das partes ou o erro imputável a uma delas, quer na identificação do fato, quer na compreensão normativa, não supre a ausência de lei, nem cria obrigação tributária.

29. *O sujeito passivo não está obrigado a pagar um centavo além daquilo que a lei determina; por outro lado, a Fazenda não está autorizada a exigir nada além daquilo que a lei autoriza. O erro, no lançamento ou na declaração, não gera direito para a Fazenda, como deixou claro a Súmula 473 do STF.*

30. *Tal situação impõe ao contribuinte o recurso à tutela jurisdicional, com todos os ônus decorrentes dos embargos de devedor, que exigem a garantia do juízo mediante depósito ou penhora. Vale dizer, o procedimento (...) induz a Procuradoria da Fazenda a iniciar execução fiscal de crédito inexistente, no todo ou em parte, caracterizando litigância de má fé (cf. art. 17, I, II, III e V do CPC), impondo uma constrição desnecessária e injusta ao sujeito passivo.*

31. *O procedimento (...) contraria também o princípio da eficiência da Administração Pública, consagrado no mesmo art. 37 da Constituição. A idéia de eficiência da Administração Pública converge para os resultados da ação e da atuação dos agentes públicos. No caso em análise, os resultados não de ser negativos para todas as partes envolvidas, Fisco e contribuinte. Este perde por ter que despender recursos, muitas vezes superiores àqueles de que efetivamente dispõe, para fazer em juízo a defesa de seu direito; o Fisco, por sua vez, perde ao ficar sujeito ao pagamento de honorários do advogado da parte contrária, além de se sujeitar ao pagamento de indenização por perdas e danos morais se tal for requerida pelo executado.*

(...)"

11. Ressalte-se, todavia, que após a inscrição do crédito tributário em Dívida Ativa da União, a autoridade fazendária somente pode rever de ofício o lançamento ou retificar de ofício a declaração caso a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) atenda solicitação de baixa da inscrição e de devolução do respectivo processo, haja vista que a autoridade administrativa da Secretaria da Receita Federal (SRF) não detém competência para dispor sobre créditos tributários já encaminhados à PFN.

11.1 Referido entendimento é corroborado pelos arts. 2º e 3º da Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 12 de maio de 1999, que dispõem o seguinte:

“Art. 2º Efetuada a inscrição do débito, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional expedirá comunicação dando

conhecimento do fato ao devedor, intimando-o para efetuar o pagamento.

Art. 3º Da comunicação de que trata o artigo anterior constará:

I - informações sobre as condições para pagamento parcelado.

II - orientação para o devedor comparecer à unidade da SRF de seu domicílio fiscal, em caso de extinção do crédito tributário ou de suspensão de sua exigibilidade anteriormente à data da inscrição do mesmo em Dívida Ativa da União.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso II, deste artigo, a unidade da SRF acolherá, para análise, os comprovantes apresentados pelo devedor e, em sendo o caso, solicitará à unidade da PGFN, no prazo de quinze dias, a baixa da inscrição e a devolução do processo.

§ 2º O procedimento previsto no parágrafo anterior será aplicado, igualmente, nas hipóteses de retificação de valores, por erro de fato.” (grifou-se)

12. Por fim, resta esclarecer que, caso já tenha sido extinto o crédito tributário, a revisão de ofício do lançamento ou a retificação de ofício da declaração do sujeito passivo com vistas a eximi-lo total ou parcialmente do crédito tributário não se mostra mais cabível, devendo ser observado, nesse caso, o art. 168 do CTN, que condiciona a correção do erro praticado e a devolução do valor recolhido indevidamente aos cofres públicos à apresentação pelo contribuinte de pedido de restituição antes de transcorrido o prazo fixado no referido dispositivo legal.

CONCLUSÃO

13. Diante de todo o exposto, conclui-se que inexistente prazo para que a autoridade administrativa reveja de ofício o lançamento ou retifique de ofício a declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente do crédito tributário não extinto e indevido.

14. Na hipótese de o débito tributário lançado ou declarado já ter sido inscrito em Dívida Ativa da União, a revisão de ofício do lançamento ou a retificação de ofício da declaração está condicionada à baixa da inscrição pela PFN e à devolução do respectivo processo à SRF.

15. Uma vez extinto o crédito tributário, não mais se mostra cabível a revisão de ofício do lançamento ou a retificação de ofício da declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente do crédito tributário, devendo ser observado, nesse caso, o art. 168 do CTN, que condiciona a correção do erro praticado e a devolução do valor recolhido indevidamente aos cofres públicos à apresentação pelo contribuinte de pedido de restituição antes de transcorrido o prazo fixado no referido dispositivo legal.

À consideração superior.

PAULO ANTÔNIO GAMA DE PAIVA
AFRF

De acordo.

À consideração da Coordenadora Operacional da Cosit.

MARIA DAS GRAÇAS PATROCÍNIO OLIVEIRA
Chefe Substituta da Dinog

De acordo.

À consideração da Coordenadora-Geral da Cosit.

ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Coordenadora Operacional da Cosit

Aprovo o inteiro teor do Parecer. Remeta-se à SRRF01, com cópia para as demais SRRF.

REGINA MARIA FERNANDES BARROSO
Coordenadora-Geral da Cosit

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE TAL DOCUMENTO PODE CONTER CONCLUSÕES NÃO MAIS VÁLIDAS POR ESTAREM EM DESACORDO COM ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO EDITADO EM DATA POSTERIOR.