



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10855.002837/2005-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-01.218 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2011
Matéria IRPF - GANHO DE CAPITAL
Recorrente TOSHIAKI HISHINUMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO RENDA SOBRE OS GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

Data do fato gerador: 31/12/2003

PEDIDO DE PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de perícia quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

PERÍCIA FISCAL. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

Está sujeito ao imposto de renda o ganho de capital auferido na alienação de bens a qualquer título, inclusive aqueles utilizados para integralização de

capital social em empresa, posto que esta operação se caracteriza como uma alienação. Assim, se a avaliação dos bens integralizados é superior à constante na declaração de bens da pessoa física, verifica-se a ocorrência de ganho de capital.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS. ALIENAÇÃO A QUALQUER TÍTULO PARA FINS FISCAIS.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, procuração em causa própria, promessa de compra e venda de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS POR PESSOAS FÍSICAS. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA.

O lucro apurado na alienação, a qualquer título, de bens ou direitos de qualquer natureza, deve ser considerado ganho de capital. Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS. COMPROVAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

O valor de aquisição do bem ou direito para apuração do ganho de capital deverá ser comprovado com documentação hábil e idônea, usual para o tipo de operação de que houver resultado a aquisição.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Preliminares de nulidade rejeitadas.

Pedido de perícia indeferido.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10855.002837/2005-17
Acórdão n.º **2202-01.218**

S2-C2T2
Fl. 2

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de perícia e as preliminares suscitadas pelo Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Margareth Valentini, Rafael Pandolfo, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

Relatório

TOSHIAKI HISHINUMA, contribuinte inscrito no CPF/MF 238.523.058-53, com domicílio fiscal na cidade de Sorocaba, Estado de São Paulo, à Rua da Penha, nº 545 Bairro Centro, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 333/334, prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 341/366.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 14/08/2006, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 266/270), com ciência através de AR, em 25/08/2006 (fls. 271), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.987.893,60 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda incidente sobre os ganhos de capital na alienação de bens e direitos, relativo ao exercício de 2004, correspondente ao ano-calendário de 2003, fato gerador 31/12/2003.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2007, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigos 7º, 21 e 22, da Lei nº 8.981, de 1995.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Constatação Fiscal de fls. 265, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o contribuinte apresentou Declaração de Ajuste Anual 2004, ano calendário 2003, conforme ND 08/29.585.048;

- que em, 01 de junho de 2005, lavramos o Termo de Início de Fiscalização. Em resposta a nossa intimação foi apresentado os documentos de fls.17 a 199 do volume I e 202 a 254 do volume II;

- que no ano-calendário de 2003 o fiscalizado declarou na ficha 9 (Declaração de Bens e Direitos), item 34 um aumento da participação no Capital Social da empresa TOSHIMAR COMERCIO DE COSMÉTICOS E BIJOTERIAS LTDA. CNPJ n.47.821.848/0001-45, com lotes de BERILO VERDE, adquirido de SUPERVERSATIL EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA., CNPJ n. 69.015.220/0001-95, conforme instrumento PARTICULAR DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA DE ESMERALDAS LAPIDADAS COM LAUDO DE AVALIAÇÃO, fls.35 a 37 do volume I;

- que analisando os documentos apresentados concluímos o seguinte: a) Apesar da subscrição do aumento do Capital Social, não estar registrado na Junta Comercial "JUCESP", o Balancete Analítico Consolidado de fls. 21 a 34 do volume I, na conta do Ativo Imobilizado "Pedras e Metais Preciosos n. 13010300100000 e na contrapartida, Aumento para Futuro Aumento de Capital n. 240601000000, foi registrado o fato contábil da subscrição, feita pelo fiscalizado; b) Outra prova da realização da transação e o fato dos laudos técnicos de

avaliação das esmeraldas - BERILO VERDE de fls.38 a 199 do volume I e 202 a 254 do volume II, serem emitidas em nome da TOSHIMAR COMÉRCIO DE COSMÉTICOS E BIJOUTERIAS LIDA e avaliadas pelo valor total de R\$ 7.000.000,00; c) Como até a presente data o fiscalizado não apurou o ganho de capital, ora estamos constituindo o crédito tributário como segue: Valor da transferência para subscrição do Capital R\$ 7.000.000,00. (-) Custo de Aquisição (vide Instrumento Particular) R\$ 840.000,00. (=) Ganho de Capital R\$ 6.160.000,00. (x) alíquota 15%. (=) Imposto devido R\$ 924.000,00.

Em sua peça impugnatória de fls. 276/296, instruída pelos documentos de fls. 297/316, apresentada, tempestivamente, em 20/09/2006 o contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos;

- que a peça de autuação ora impugnada, é um ato administrativo e como tal haveria de vir fundamentado, traduzindo a administração ao recorrente, o fato de conteúdo e da essência no tocante ao seu objeto. Assim, em razão da ausência de motivação e fundamentação do auto, o mesmo toma-se nulo de pleno direito;

- que entendeu o Sr. respeitável agente fiscal, por lavrar, o auto fora do local do estabelecimento ou domicílio ou local de atividade comercial do recorrente, gerando assim, de plano, uma irregularidade insanável, senão vejamos;

- que no próprio corpo do auto, no local da lavratura, está descrito o local em que o auto foi lavrado, sendo que o mesmo foi lavrado na própria Receita Federal de Sorocaba, sendo que nem mesmo o representante da empresa assinou a autuação, ou seja, o auto aqui retratado, não foi lavrado onde o autuado exerce suas atividades;

- que se a norma que regula e disciplina a lavratura do auto de infração, determina que o local da lavratura do auto é o local da verificação da suposta e eventual falta, não é permitido a administração, por seu livre arbítrio interpretar que a lei, ao determinar sobre o local da verificação da falta, não pode significar necessariamente, o estabelecimento do contribuinte ou outro local onde a falta foi praticada, mas sim onde a falta foi verificada e constatada. Lavrar o auto, fora do local da constatação ou verificação da falta seria extravasar dos limites determinados pela lei e dar uma interpretação extensiva onde a lei não autoriza;

- que é fato relevante e inafastável que se o agente do Fisco encontra qual irregularidade fiscal, antes de autuar, deve intimar por escrito o contribuinte, na pessoa seu representante legal para prestar, em prazo legal determinado todos os esclarecimentos necessários, da origem ou das causas dessas diferenças;

- que esta assertiva é obrigatória em face da existência do princípio do contraditório assegurado a qualquer cidadão e contribuinte, mesmo na fase em que precede à lavratura do auto de infração e da imposição da multa porque depois de lavrada a peça básica que será julgada pelo próprio fisco, qualquer tentativa de descaracterizar a diferença será inútil;

- que o art. 5º, da Constituição, no seu inciso LV, expressamente garante, aos litigantes em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral, o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ele inerentes;

- que como objeto material do denominado ganho de capital tem encaixe na alienação, cessão ou promessa de direitos ou bens, tais como as realizadas por compra e venda,

permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento e outras situações legalmente definidas como hipótese de incidência a tributação por ganho de capital;

- que na hipótese o fato natural de suporte ao lançamento fiscal, seria o fato a subscrição de aumento de capital social na conta do ativo imobilizado e na contrapartida para aumento de futuro capital com registro do fato contábil e comprovado pela realização da transação pelos laudos técnicos de avaliação das esmeraldas e serem emitidas em nome de TOSHIMAR COMÉRCIO DE COSMÉTICOS E BIJOUTERIAS LTDA. e avaliadas em R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais);

- que não há como encaixar este fato a irradiação dos efeitos da hipótese de incidência como ganho de capital. Primeiramente porque, o fato contábil da subscrição para futuro aumento de capital, não é fato tributável;

- que, pois somente a subscrição para futuro aumento de capital, não significa reconhecer ou convolar a transação retratada em transferência que determine efetivo e concreto ganho de capital. E, sobretudo porque, o aumento de capital é situação futura e ainda não se realizou. É cediço que, a mera subscrição de capital para aumento futuro do capital societário, não realiza e não transfere a propriedade do capital ou dos bens subscritos;

- que ainda que assim não fosse, seria apreciável a imantação tributária na hipótese de incidência do ganho de capital, a rigor, quando ocorrida (fato a depender do futuro) a efetiva subscrição, incorporação e integralização, formalizada em instrumento societário próprio, com a necessária anotação no álbum de assentamento de nascimento das empresas, ou seja, na hipótese, perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo, para então produzir efeitos legais e concretos, inclusive no tocante ao próprio tributo que se busca a exação;

- que é de se dizer ainda, que na verdade, o preço total desses bens traduzidos por um lote do mineral tipo berilo, conhecidas comercialmente como esmeraldas, cujo lote fora regularmente vistoriado por essa respeitável fiscalização (fl. 258), quando muito e na realidade valem o preço real de aquisição originária, ou seja, o preço de R\$ 840.000,00 (oitocentos e quarenta mil reais) e não o valor proposto como valor facial de R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais) e tido como base para a aferição do suposto ganho de capital;

- que por isto e em homenagem a uma Justiça Fiscal e ao próprio princípio da ampla defesa e do contraditório, presentes também no processo administrativo e, sobretudo, em razão da seriedade e a relevância das alegações, é que requer, o recorrente, expressamente, a produção de prova pericial, pelo que nomeia e indica, sem prejuízo da nomeação de outro pela fiscalização, o Sr. João Luiz Ferraz Bragheta - Perito Avaliador - do setor de Penhor da Caixa Econômica Federal, na Agência Sé — em São Paulo — capital, que somente elabora e realiza a avaliação quando provocado oficialmente pelos órgãos públicos;

- que a despeito de tudo e sem prejuízo do reconhecimento da atipicidade tributária do respeitável lançamento, verifica-se que, além do lançamento fiscal do principal, existiu também a imposição de multa de ofício no percentual de 75%, (setenta e cinco por cento), que não se compadece ou se conforma com o princípio constitucional da vedação do confisco.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que o interessado fora intimado a prestar os esclarecimentos pertinentes durante a ação fiscal, e o auto de infração identifica e descreve com clareza os fatos constatados, determina e demonstra a origem da exigência e fornece corretamente o enquadramento legal da autuação. Contém, enfim, todos os elementos requeridos para pleno exercício do direito de defesa, demonstrando-se infundadas as arguições do interessado em contrário;

- que o artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 determina que o auto de infração seja lavrado no local da verificação da falta, o que não impede a sua lavratura na própria repartição, se as irregularidades forem aí verificadas, com base nos documentos e demais elementos disponíveis, como é aqui o caso;

- que para determinação do ganho de capital foram utilizados os dados informados pelo próprio contribuinte em sua declaração e registrados na contabilidade da empresa que recebeu os bens, além do contrato de compra e venda pelo qual foram adquiridas as pedras preciosas pelo contribuinte e os laudos periciais de avaliação que o instruíram;

- que não procede a tese do impugnante de que a transferência das pedras preciosas do seu patrimônio para o da pessoa jurídica, destinada à integralização de capital, não se constitua em ganho de capital, ou que o mesmo tenha sido meramente presumido. A alienação fora informada pelo próprio contribuinte ao declarar um aumento de R\$ 7.000.000,00 em seu patrimônio, correspondente ao aumento de sua participação no capital da empresa, representado pelas pedras preciosas em questão; e a própria empresa registrara em seu ativo imobilizado estes bens por este mesmo valor. Não resta dúvida, portanto, que o contribuinte adquirira um direito de R\$ 7.000.000,00 (o valor de sua participação no capital da empresa) em troca de um bem que lhe custara R\$ 840.000,00, o que se caracteriza como ganho de capital, nos termos do § 4º do artigo 117 do Decreto nº 3.000/1999;

- que a perícia que requer o impugnante para que se determine o valor de mercado das pedras preciosas deve ser julgada dispensável e incabível, pois, além de outras razões, não há qualquer prova de que as pedras entregues para quitação de dívidas fiscais, mencionadas pelo interessado em sua impugnação, sejam as mesmas a que se refere o ganho de capital em questão, ou que tenham sido avaliadas pelos mesmos critérios. Ou seja, o fato desta última perícia não ter sido corroborada pela perícia oficial não comprova que a anterior, com base na qual os bens foram registrados no patrimônio da pessoa jurídica, também estivesse incorreta, especialmente quando os peritos são diversos e não há qualquer prova de que as duas perícias privadas se refiram aos mesmos objetos.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

GANHOS DE CAPITAL. AUMENTO DA PARTICIPAÇÃO SOCIAL. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL COM BENS.

Constitui ganho de capital o aumento da participação social por valor superior ao custo de aquisição dos bens entregues para integralização do capital.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 22/05/2009, conforme Termo constante às fls. 335///337, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (18/06/2009), o recurso voluntário de fls. 341/366, no qual demonstra irresignação parcial contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que no acórdão hostilizado, ficou decidido que, a perícia requestada pelo impugnante, para determinar o valor de mercado das pedras preciosas, deve ser julgada incabível, pois além de outras razões, não há qualquer prova de que as pedras entregues para quitação de dívidas fiscais mencionadas na impugnação, sejam as mesmas a que se refere o ganho de capital em questão, ou que tenham sido avaliadas pelos mesmos critérios;

- que o argumento é inconsistente, seja permitido dizer com todo respeito. Isto porque, tanto às pedras entregues para a quitação judicial de dívidas fiscais, como aquelas anteriormente vistoriadas referem-se ao mesmo objeto e mineral, são da mesma espécie, natureza e integridade. Ora, a prova encontra-se nos dois laudos apresentados, tanto aqueles inicialmente fornecidos e encartados à fls. 38 a 254 e que em cotejo com o segundo laudo e exame oficial realizado por ocasião da quitação de dívida fiscal, demonstram tratar-se do mesmo produto e minerais, ou seja, são lotes de berilo verde, conhecidas comercial como esmeralda;

- que, portanto, e preliminarmente, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72, outra solução não pode ser vislumbrada, a não ser a decretação da nulidade da decisão neste aspecto, e que, reflete efeitos nos demais argumentos e diretamente no lançamento seu efeito econômico, devendo este procedimento, se for o caso, retomar a origem para a finalidade da realização da prova pericial e avaliação dos minerais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Resta claro nos autos, que a discussão nesta fase recursal está restrita as preliminares de nulidade do Auto de Infração e da decisão recorrida, pedido de perícia e, no mérito, a omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos na integralização de capital social, multa com fins de confisco e constitucionalidade.

Da análise preliminar da matéria, verifica-se que a autoridade lançadora entendeu haver omissão de ganhos de capital em decorrência de integralização de capital social mediante a entrega de bens, conforme o apurado através do Termo de Constatação Fiscal de fls. 265, no qual houve a confrontação entre os valores declarados em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2004 e os ganhos de capital recolhidos.

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, argúi, em síntese, as mesmas razões apresentadas na fase impugnatória.

Inicialmente, se faz necessário ressaltar que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o Auto de Infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº. 70.235, de 1972, ou seja, que a sua lavratura foi efetuada de forma a prejudicar a ampla defesa.

Com a devida vênia, o Auto de Infração foi lavrado tendo por base os dados informados pelo próprio contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual, onde, às fls. 10/11, consta de forma clara a existência da integralização do capital social em questão, devidamente individualizados nos relatórios, que são partes integrantes do Auto de infração, sendo que o mesmo, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece onde foi lavrado, cuja ciência foi por pessoal pela inventariante e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Resta claro, nos autos, que no ano-calendário de 2003 o recorrente declarou na ficha 9 (Declaração de Bens e Direitos), item 34 um aumento da participação no Capital Social da empresa Toshimar Comercio de Cosméticos e Bijoterias Ltda. CNPJ nº 47.821.848/0001-45, com lotes de berilo verde, adquirido de Superversatil Exportação e Importação Ltda., CNPJ n. 69.015.220/0001-95, conforme instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Esmeraldas Lapidadas com Laudo de Avaliação (fls.35 a 37 do volume I).

Ademais, observa-se da análise do Balancete Analítico Consolidado de fls. 21 a 34 do volume I, consta na conta do Ativo Imobilizado "Pedras e Metais Preciosos nº 13010300100000 e na contrapartida, Aumento para Futuro Aumento de Capital nº 240601000000, que foi registrado o fato contábil da subscrição, feita pelo fiscalizado, bem como consta o fato de que os laudos técnicos de avaliação das esmeraldas - berilo verde de fls.38 a 199 do volume I e 202 a 254 do volume II, serem emitidas em nome da Toshimar Comércio de Cosméticos e Bijouterias Ltda. e avaliadas pelo valor total de R\$ 7.000.000,00.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela

administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato imponível ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do Auto de Infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

No caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o contribuinte, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

No que diz respeito ao pedido de perícia, é de se esclarecer, que da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância entendeu que não merece ser acolhida às alegações apresentadas sobre a possibilidade de comprovação da existência de valores menores na avaliação das pedras preciosas entregues para fins de integralização de capital

social através de realização de uma perícia para a sua confirmação. Ou seja, autoridade julgadora entendeu que a mesma não se faz necessária no presente processo, posto que não se discute, aqui a existência ou não dos valores já contabilizados, mas sim o cumprimento tributário previsto na legislação de regência desta matéria, não cabendo, portanto, a produção e utilização de prova pericial para suprir tais obrigações. Ou seja, entendeu que a perícia que requer o impugnante para que se determine o valor de mercado das pedras preciosas deve ser julgada dispensável e incabível, pois, além de outras razões, não há qualquer prova de que as pedras entregues para quitação de dívidas fiscais, mencionadas pelo interessado em sua impugnação, sejam as mesmas a que se refere o ganho de capital em questão, ou que tenham sido avaliadas pelos mesmos critérios.

Indeferindo, assim, o pedido solicitado pelo recorrente sob o argumento básico de que cabe ao interessado apresentar juntamente com a impugnação documentos hábeis e idôneos que comprovem suas alegações, não podendo transferir ao fisco a obrigação para obtê-los, mediante pedido de perícia.

Em outras palavras, entende a autoridade recorrida que para um pedido de perícia seja deferido é necessário que existam dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de um profissional capacitado a esclarecê-las, entretanto, no caso em questão o próprio contribuinte obteve esta avaliação e não a autoridade fiscal lançadora, assim o ônus da prova recai sobre o contribuinte, responsável pela comprovação do erro escusável se por ventura exista.

Só posso confirmar este entendimento, já que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência ou perícia de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

Ora, o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

(...).

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...).

Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a

realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

Como se verifica do dispositivo legal, o colegiado que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência ou perícia, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar, que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

As perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal. Além disso, o julgador não tem a atribuição de efetuar lançamento, não lhe sendo aberta a possibilidade de se mover sem óbices por universo externo ao processo. No caso, por exemplo, se com o resultado da vistoria *in loco* ficasse demonstrada a não existência do objeto da vistoria e constatada outra irregularidade, o julgador não poderia proceder ao lançamento com base nestas observações, como já dito, não é de sua atribuição legal, sendo, inclusive, vedado aos órgãos de julgamento o agravamento do lançamento.

Ademais, descabe o pedido de perícia ou diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Ora, o que se questiona nos autos é o fato gerador de ganhos de capital motivado pela integralização de capital social mediante entrega das pedras preciosas pelo recorrente cujo valor foi atribuído por ele mesmo e assim contabilizado na empresa da qual é sócio. O recorrente alega que a declaração não refletiu a real situação, que o valor é outro. De nada valeria a constatação *in loco* já que a avaliação foi procedida a pedido do próprio recorrente, ou seja, não se trata de arbitramento de valor pela autoridade fiscal. Ademais, a prova deve ser realizada pelo contribuinte de cometeu o erro.

Por fim, faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Quanto ao mérito, se faz necessário, inicialmente, se observar, que quase sempre que tratamos de imposto de renda, um dos pontos que surgem para discussão é o que trata da incidência do IR sobre o lucro imobiliário, ou seja, um ganho de capital. Aqui neste

processo, um dos pontos é se saber se é devido imposto de renda sobre ganho de capital na integralização de capital com patrimônio particular dos sócios e em que momento esse imposto é devido.

A Lei nº 9.249, de 1995, em seu artigo 23, trata da matéria estabelecendo que se a integralização do capital social for feita pelo mesmo valor do bem constante da declaração de imposto de renda da pessoa física do sócio, não haverá tributação. Porém se o valor informado a título de integralização for maior do que aquele constante da declaração o imposto é devido:

Art. 23. As pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado. § 1º Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 20, II, do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983. § 2º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

Não tenho dúvidas, que a Lei 6.404/76, na seção “Formação do Capital Social”, estipula as regras sobre a integralização do capital social da pessoa jurídica.

Segundo aquele comando legal, o capital social poderá ser formado com contribuições em dinheiro ou em qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro (art. 7º).

A avaliação dos bens será feita por três peritos ou por empresa especializada, nomeados em assembléia geral dos subscritores, convocados pela empresa e presidida por um dos fundadores.

Esses peritos deverão avaliar os bens e emitir um laudo fundamentado, com indicação dos critérios de avaliação e de elementos de comparação adotados e instruídos com os documentos relativos aos bens avaliados.

Se o subscritor aceitar o valor aprovado pela assembléia (no caso de SA.), os bens se incorporarão ao patrimônio da empresa, cabendo aos primeiros cumprir as formalidades necessárias para ser efetuada a respectiva transmissão.

Estabelece o § 4º do art. 8º que os bens não poderão ser incorporados ao patrimônio da empresa por valor acima do que lhes tiver dado o subscritor.

De acordo com o art. 62 da IN SRF 11/96, as pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.

Caso a entrega seja feita pelo valor constante da Declaração de Bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se lhe aplicando as regras de distribuição de lucros de que tratam o art. 60 do Decreto-lei 1.598, de 1977 e o art. 20, II, do Decreto-lei 2.065, de 1983.

Se a transferência não se fizer pelo valor constante da Declaração de Bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

O PN CST 18/81 já trazia este entendimento por parte do Fisco, definindo que a transferência de imóvel à pessoa jurídica para a subscrição de seu capital, implicaria alienação para fins de incidência de imposto sobre o lucro imobiliário, atualmente denominado de “ganho de capital”.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, doação em pagamento, procuração em causa própria, promessa de compra e venda de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

O lucro apurado na alienação, a qualquer título, de bens ou direitos de qualquer natureza, deve ser considerado ganho de capital. Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

O valor de aquisição do bem ou direito para apuração do ganho de capital deverá ser comprovado com documentação hábil e idônea, usual para o tipo de operação de que houver resultado a aquisição.

Resta claro nos autos, que para determinação do ganho de capital foram utilizados os dados informados pelo próprio contribuinte em sua declaração e registrados na contabilidade da empresa que recebeu os bens, além do contrato de compra e venda pelo qual foram adquiridas as pedras preciosas pelo contribuinte e os laudos periciais de avaliação que o instruíram.

Assim, não procede a tese do recorrente de que a transferência das pedras preciosas do seu patrimônio para o da pessoa jurídica, destinada à integralização de capital, não se constitua em ganho de capital, ou que o mesmo tenha sido meramente presumido. A alienação fora informada pelo próprio contribuinte ao declarar um aumento de R\$ 7.000.000,00 em seu patrimônio, correspondente ao aumento de sua participação no capital da empresa, representado pelas pedras preciosas em questão; e a própria empresa registrara em seu ativo imobilizado estes bens por este mesmo valor.

Não resta dúvida, portanto, que o contribuinte adquirira um direito de R\$ 7.000.000,00 (o valor de sua participação no capital da empresa) em troca de um bem que lhe custara R\$ 840.000,00, o que se caracteriza como ganho de capital, nos termos do § 4º do artigo 117 do Decreto nº 3.000/1999.

Da mesma forma, não cabe razão ao recorrente no que tange às alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais (inconstitucionalidade, razoabilidade, capacidade contributiva, não confisco e multa abusiva), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora. Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim

considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da consequente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitado com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócua, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto Renda da Pessoa Física é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos tributáveis auferidos e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício.

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigida: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)”.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e indeferir o pedido de perícia suscitadas pelo recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann