



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Recurso nº. : 133.359
Matéria: : IRPF – Ex(s): 1998
Recorrente : STAEL FERNANDA RODRIGUES LIMA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 12 DE JUNHO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.373

IRPF – PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – ATIVIDADE DE CONTADOR – O Auditor Fiscal, regularmente investido em seu cargo, é portador da competência que a lei lhe confere, não sendo exigido para tanto que tenha a formação em contabilidade, posto que as suas atividades são especializadas na área tributária e para o seu efetivo exercício pode se utilizar de livros contábeis.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – INTIMAÇÃO – A intimação, no processo administrativo fiscal, pode ser feita por via postal com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – DEMORA DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS – A Lei não estabelece um prazo limite para os procedimentos de fiscalização, os quais podem se estender pelo tempo necessário a boa execução dos trabalhos, conforme lhe autorize o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

IRF – DECADÊNCIA – No imposto de renda da pessoa física, por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, que, no caso de ganho de capital, é o dia do recebimento do preço contratado, e termina depois de transcorrido o prazo de cinco anos, conforme prevê o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.

GANHO DE CAPITAL – A isenção prevista no art. 22, da Lei nº 9.250/95, não alcança o caso de alienação de bens e direitos da mesma natureza cujo conjunto alcance quantia superior a R\$ 20.000,00.

MULTA QUALIFICADA – Quando comprovado o intuito de fraude, tendo como objetivo impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador, excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento, correta é a aplicação da multa qualificada prevista no inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

MULTA – CONFISCO – Multa não é tributo e o princípio do não confisco a ela não se refere, além do que ela tem previsão legal específica de aplicação. Pressupõe-se, portanto, que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle *a posteriori*, não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor.

D

18

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

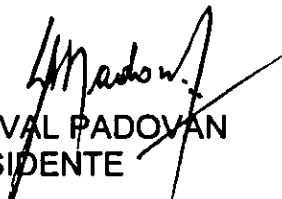
Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

JUROS DE MORA – TAXA SELIC – Os juros de mora têm previsão legal específica de aplicação. Pressupõe-se, portanto, que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo *controle a priori* da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle *a posteriori*, não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por STAEL FERNANDA RODRIGUES LIMA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


THAISA JANSEN PEREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

Recurso nº. : 133.359
Recorrente : STAEL FERNANDA RODRIGUES LIMA

RELATÓRIO

Stael Fernanda Rodrigues Lima, já qualificada nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, por meio do recurso protocolado em 07.10.02 (fls. 164 a 208), tendo dela tomado ciência em 09.09.02 (fl. 163).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 98 e 99, o qual constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 5.650,80 de imposto de renda pessoa física, que, acrescido dos encargos legais, totalizou, em 31.04.02, R\$ 19.628,61.

O lançamento ocorreu em virtude da constatação de omissão de ganho de capital na alienação, por permuta, de imóveis da contribuinte.

O Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 92 a 95) informa que a Sra. Stael Fernanda Rodrigues Lima fez constar em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 1998 a permuta de um apartamento no Edifício Foz do Iguaçu com um sobrado no Jardim Veraliz de propriedade de Ademar M. Castilho, sendo que em tal negociação o apartamento teria entrado como parte do pagamento, avaliado em R\$ 14.500,00, quando o bem adquirido valeria R\$ 58.000,00. Esclarece que, intimada, a contribuinte apresentou a escritura pública (fls. 59 e 60), lavrada em 25.06.97, que confirma o valor de R\$ 58.000,00, confirmou os dados da Declaração de Ajuste Anual. Intimados o Sr. Ademar Marques Castilho e sua esposa, apresentaram o Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda (fls. 66 e 67) no valor de R\$ 75.000,00, lavrado em 12.06.97, o qual estabelecia as condições da obrigação. O preço seria pago por

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

meio de dois cheques no total de R\$ 8.000,00, pré-datados para 12.07.97 e 12.08.97, pela entrega de um terreno situado no Parque Residencial Alcântara, valorado por R\$ 18.000,00, de outro terreno situado no Jardim Colúmbia, pela quantia de R\$ 14.000,00, e do apartamento do Edifício Residencial Foz do Iguaçu, pelo quantum de R\$ 35.000,00. Assim, de acordo com as normas de tributação do ganho de capital, em vista de que os imóveis foram avaliados na permuta por preços superiores aos de aquisição, foi apurado o imposto de renda pessoa física no total de R\$ 5.650,80. A multa foi qualificada em vista do intuito de fraude detectado pelos atos da contribuinte no sentido de fazer constar da escritura preço menor que o realmente contratado, além de ter omitido em sua Declaração de Ajuste Anual diversos bens, conforme relacionados à fl. 94, compostos de terrenos e veículos.

Em sua impugnação (fls. 103 a 142), a Sra. Stael Fernanda Rodrigues Lima, por meio de seu procurador, além de citar jurisprudência e doutrina que entende socorrê-la, traz as seguintes alegações:

- Preliminarmente deve ser solicitada a nulidade do lançamento, em vista da incapacidade dos agentes fiscais, da nulidade da intimação e da extrapolação do prazo de fiscalização;
- Os levantamentos que o fisco efetuou são atividades privativas de contadores legalmente habilitados, logo, para que o Auditor Fiscal atue em tarefas dessa espécie, não basta ter prestado concurso, mas deve ter formação em contabilidade;
- As intimações não foram recebidas pela contribuinte pessoalmente, mas sim por diversas outras;
- A falta de notificação pessoal atenta contra os princípios básicos do processo administrativo fiscal, em especial o direito de defesa, conforme se denota da apreciação dos arts. 25 e 28, da Lei nº 9.784/99, assim como do art. 23, do Decreto nº 70.235/72;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

- A contribuinte somente tomou conhecimento do Auto de Infração em 17.05.02, enquanto do início da fiscalização ficou ciente em 22.11.99, logo, mais de dois anos depois;
- A fiscalização não pode ficar mais de 60 dias fiscalizando os contribuintes, sendo que passado esse período será considerado um novo exame, e somente poderá ser feita novamente com a devida ordem por escrito de um superior;
- A anulação deve ser feita por vício de forma;
- Outro aspecto que deve ser levantado é o da decadência;
- ... *o período anterior a 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador (data de 17/05/1997), não pode ser objeto de fiscalização, não podendo ser questionada sua origem e qualquer lançamento feito em base do uso desses valores não poderia ser incluso na presente autuação, por decaído o direito da Fazenda constituir o crédito tributário, razão pela qual requer-se a sua exclusão do lançamento.* (fl. 119);
- Mesmo não se considerando o lançamento como sendo por homologação para entendê-lo como estando enquadrado no art. 173, do Código Tributário Nacional, qualquer fato gerador ocorrido antes de 01.01.97 não pode mais ser questionado em vista da decadência;
- Quanto ao mérito propriamente dito, o lançamento não obedeceu ao que preceitua o art. 22, da Lei nº 9.250/95, que isenta o ganho de capital de bens e direitos de pequeno valor, cujo preço unitário de alienação seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00;
- Individualmente, nenhum dos imóveis alienados por permuta representava valor superior ao limite legal;
- A multa aplicada é confiscatória;
- Mesmo o art. 150, da Constituição Federal, fazendo referência somente a tributo, a jurisprudência e doutrina entendem que o princípio do não confisco também atinge as multas;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

- O percentual de 150% aplicado não obedece aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade e enseja o enriquecimento ilícito do Estado;
- A multa a ser aplicada não pode ser superior a 20%, mas, se assim não entender a autoridade julgadora, a multa de ofício não poderia ultrapassar 75%;
- Se o fisco não detectou nenhum ilícito afora a omissão de ganho de capital, não poderiam admitir os outros elementos dos investigados para impor a multa qualificada;
- Outra questão que deve ser levantada é que o Decreto nº 70.235/72 prevê que o contribuinte deve ser previamente notificado para depois sofrer a autuação, garantindo, assim a sua defesa;
- A taxa SELIC como indexadora dos juros de mora é ilegal e inconstitucional.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (fls. 145 a 160), por meio da Segunda Turma, por maioria de votos, decidiu por rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, por unanimidade de votos, considerar o lançamento procedente. Ficou vencido o julgador Ernani Ori Harlos que votou pela redução da multa de ofício de 150% para 75%.

Quanto à alegação de nulidade do lançamento, o voto da julgadora traz os seguintes fundamentos:

- A preliminar de nulidade do lançamento deve ser rejeitada, posto que não estão presentes os pressupostos para tanto constantes do art. 59, do Decreto nº 70.235/72;
- Por seu turno, os art. 194 e 195, do Código Tributário Nacional, determina que não serão aplicadas quaisquer normas excludentes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

ou limitativas do direito da autoridade administrativa de examinar a contabilidade dos contribuintes;

- A expressão utilizada pelo impugnante “auditoria contábil-fiscal” na realidade não existe, posto que a auditoria fiscal e a contábil se valem de técnicas semelhantes, porém não se confundem. Têm objetivos, normas e procedimentos distintos;
- O auditor contábil atua na área privada e o auditor fiscal na área pública;
- O procedimento de lançamento está determinado no art. 142, do Código Tributário Nacional, no qual não há menção à obrigatoriedade de habilitação perante o Conselho Regional de Contabilidade, sendo que esta habilitação por si só não autoriza o exame da escrita fiscal, que é competência privativa da autoridade administrativa;
- Não houve o cerceamento do direito de defesa, pois a contribuinte teve diversas oportunidades de apresentar, mesmo na fase de instrução, argumentos e documentos em seu favor;
- O art. 11, do Decreto nº 70.235/72, somente relaciona os requisitos da notificação e o lançamento pode ser feito por meio dela ou de auto de infração;
- Quanto ao prazo para a fiscalização terminar seus trabalhos junto à contribuinte, há de se esclarecer que nenhum dos dispositivos citados pela impugnante fixam prazo para a conclusão da ação fiscal;
- Os procedimentos fiscais estão vinculados ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, o qual determina os prazos com possibilidade de prorrogações sucessivas e ilimitadas, conforme se depreende da leitura do art. 13, da Portaria SRF nº 1.265/99, e da Portaria SRF nº 3.007/01.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

Quanto à decadência, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba assim se manifesta:

- A decadência não ocorreu, pois o lançamento por homologação somente ocorre quando o contribuinte efetua o pagamento, sem o qual não há o que homologar;
- No caso da impugnante, a decadência obedece aos ditames do inciso I, do art. 173, do Código Tributário Nacional;
- O ganho de capital tem fato gerador instantâneo e não está sujeito ao ajuste anual, assim, ele ocorreu em 12.06.97;
- A contribuinte teria até o último dia útil do mês subsequente para efetuar o pagamento, logo somente a partir de agosto de 1997 o fisco poderia ter lançado;
- O início do prazo decadencial é o dia 01.01.98 e o termo final em 31.12.02.

Quanto às alegações sobre o ganho de capital, a multa e aos juros, os argumentos da autoridade *a quo* são os que seguem:

- Não pode prosperar a argumentação de que a alienação dos bens estaria albergada pela isenção prevista no art. 22, da Lei nº 9.250/95, pois o seu parágrafo único é explícito no sentido de que no caso de alienação de diversos bens ou direitos da mesma natureza, será considerado o valor do conjunto deles no mês da venda;
- A multa aplicada de 150% não pode ser afastada em vista de ser atividade de lançamento vinculada e a autoridade administrativa não ser competente para analisar ilegalidade ou inconstitucionalidade do dispositivo legal que a instituiu;
- A legislação não permite que se aplique a multa de mora de 20% ao caso em questão;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

- A fiscalização entendeu que a contribuinte agiu com intuito de fraudar o fisco, posto que, dentre outros fatos elencados à fl. 94, informou, em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, valor a menor e omitiu bens adquiridos;
- Descabe a alegação de confisco, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador, quando da feitura das leis, além de não se referir a multa e sim a tributo;
- A vinculação dos juros de mora à taxa SELIC é autorizada por lei, a qual encontra amparo no Código Tributário Nacional, art. 161, § 1º, além de não ter sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal;
- *Ademais, não compete a autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela CF, art. 102. (fl. 159).*

Em grau de recurso, a contribuinte (fls. 164 a 208) reitera os termos de sua impugnação.

O arrolamento se comprova pelos documentos de fls. 209 a 212 e pelo despacho de fl. 217.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

VOTO

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e obedece a todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

A contribuinte levanta a preliminarmente a nulidade do lançamento, por considerar que os agentes fiscais exerceram atividade privativa de contador, que a intimação não foi pessoal e que a fiscalização excedeu o prazo para concluir a ação fiscal, que é de 60 dias.

Conforme já se pronunciou a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, o Auditor Fiscal da Receita Federal, como autoridade administrativa, tem a competência privativa de efetuar o lançamento, a teor do art. 142, do Código Tributário Nacional. Para garantir tal atribuição, o próprio Código traz, em seus arts. 194 e 195, a determinação de que é a legislação tributária que indicará a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização, de acordo com a natureza do tributo, assim como explicita a proibição de que qualquer dispositivo legal excludente ou limitativo do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos e papéis, tenha aplicação prevalente sobre a legislação tributária.

Conforme a Lei nº 10.593/02, assim como nas anteriores a ela que tratavam das atribuições do Auditor Fiscal, coloca como competência privativa deste agente fiscal, relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, a constituição do crédito tributário, mediante

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

lançamento, e a execução dos procedimentos de fiscalização, o que compreende evidentemente o exame dos livros e documentos dos contribuintes.

Assim, o Auditor Fiscal, regularmente investido em seu cargo, é portador da competência que a lei lhe dá, não sendo exigido para tanto que tenha a formação em contabilidade, posto que as suas atividades são especializadas na área tributária, mesmo que para tanto se utilize de livros contábeis.

Outra argumentação que envolve a nulidade do lançamento é quanto às intimações feitas a recorrente, vez que não teriam sido pessoais.

O Decreto nº 70.235/72, em seu art. 23, assim dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de que o intimar.

· Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

· Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II.

§ 1º O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação.

· *Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.*

II - quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este o meio utilizado.

· *Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.*

§ 3º - Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

· *Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.*

§ 4º - Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal.

· *Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.*

Desta forma, verifica-se que as intimações tanto podem ser pessoais ou por via postal, sem ordem de preferência.

A contribuinte foi intimada no endereço rua Espírito Santo, nº 1.495, em Londrina, Paraná, ou seja, o mesmo que consta da impugnação (fl. 103), da procuração de fl. 143, do recurso voluntário (fl. 164), dos documentos que apresentam os bens para arrolamento (fls. 216 e 217) e na procuração de fl. 216. Assim, não resta dúvidas quanto à correção do endereçamento das intimações. Pela exigência legal, não importa quem tenha assinado o aviso de recebimento, é necessário tão somente que seja o domicílio do contribuinte.

Mesmo a Lei nº 9.784/99, que não é específica para os processos fiscais, autoriza que a intimação seja feita por via postal, desde que assegure a certeza da ciência do interessado, o que por óbvio aconteceu no caso em questão, pois não houve erro no endereçamento postal e em todos os casos houve assinatura do recebedor, garantindo que a correspondência foi entregue no domicílio da contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

Quanto ao prazo de fiscalização, o art. 196, do Código Tributário Nacional, remete à legislação aplicável a fixação do prazo máximo para a conclusão da fiscalização. Porém, as normas que regulamentam estes prazos não estabelecem um limite para tanto, mas tão somente regras que devem ser seguidas em razão da disciplina do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

Pelas Portarias SRF nº 1.265/99 e nº 3.007/01, no art. 13 de ambas, que tratam do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, estabelecem que os citados documentos fiscais podem prorrogar o prazo das ações de fiscalização tantas vezes quantas forem necessárias.

A previsão contida no § 3º, do art. 951, do Regulamento do Imposto de Renda – 1994, se refere a um segundo exame sobre o mesmo exercício, quando então é necessária a autorização por escrito dos dirigentes dos órgãos da administração tributária. No caso em questão não foi feito um novo exame, mas somente um que se estendeu até que a autoridade fiscal pudesse cumprir com sua atribuição funcional.

O § 2º, do art. 7º, do Decreto nº 70.235/72, refere-se a prazo de reaquisição de espontaneidade do contribuinte, que ocorre quando o fisco fica por mais de 60 dias sem praticar qualquer ato por escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Mesmo nesses casos não se inicia um novo procedimento, mas tão somente a seqüência do mesmo, com a oportunidade dada ao contribuinte de usar dos benefícios da espontaneidade. Não é o caso em análise.

De toda feita, observa-se da verificação dos autos, que a contribuinte teve respeitado o seu direito de defesa, desde o início do procedimento fiscal, assim como lhe foram dadas as oportunidades de provar suas alegações e exercer o contraditório até a presente fase. Não há, portanto, o que se falar em cerceamento do direito de defesa.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

Quanto à decadência, vale lembrar que a modalidade de lançamento a que está sujeito o contribuinte pessoa física é a do lançamento por homologação, pois a lei atribuiu ao sujeito passivo a incumbência de calcular o tributo e antecipar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, a teor do que prevê o art. 150, do Código Tributário Nacional.

A Sra. Stael Fernanda Rodrigues Lima entregou sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 1998 em 30.04.98. O procedimento de lançamento feito pela contribuinte se concretiza com a entrega da declaração, pois nela estão todas as informações e cálculos necessários à identificação do valor do imposto devido, bem como a sua compensação, se for o caso, com as quantias já pagas durante o ano-calendário.

Poder-se-ia contra-argumentar no sentido de que, conforme o art. 142, do Código Tributário Nacional, a competência para constituir o crédito tributário pelo lançamento é privativa da autoridade administrativa, e, assim, haveria contradição no diploma legal ao falar sobre o lançamento por homologação no § 4º, do art. 150, quando então se refere à atividade exercida pelo sujeito passivo como lançamento. Tal divergência aparente é muito bem diluída por José Souto Maior Borges¹, que assim se posiciona:

As dificuldades de harmonização desses dispositivos poderão ser superadas, contudo, pela distinção entre procedimentos e ato de lançamento. O que compete privativamente à autoridade administrativa, na formulação do Código Tributário Nacional, é constituir o crédito tributário pelo lançamento, ou seja, pelo ato de aplicação de norma individual. O procedimento administrativo de lançamento não é, entretanto, de competência privativa da Administração.

Homologado expressamente o procedimento pelo ato do lançamento formalizado pela notificação ou não homologado (homologação tácita), o

¹ BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*. 2. ed. São Paulo : Malheiros, 1999, p. 396.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

fisco pode revê-lo de ofício, conforme lhe determina o inciso V, do art. 149, do Código Tributário Nacional, porém, para isso tem o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, assim como o contribuinte tem igual prazo para solicitar a restituição do tributo pago a maior ou indevidamente.

Há de ser esclarecido que o pagamento não é o que se homologa, mas sim a atividade desenvolvida pelo contribuinte, posto que tal disposição é expressa no *caput* do art. 150, do Código Tributário Nacional. O pagamento é apenas um dos aspectos relevantes e consequência da atividade do sujeito passivo, esta informada por ele em sua Declaração Anual, a qual materializa o procedimento de lançamento por parte do contribuinte para posterior homologação pelo fisco.

O prazo de cinco anos é contado a partir do fato gerador do tributo e ao seu fim extingue-se o direito de a Fazenda Pública exigir o crédito tributário.

No ganho de capital, o fato gerador é instantâneo, ou seja ocorre no momento em que o valor da alienação é colocado à disposição do vendedor, desde que haja ganho em relação ao preço da aquisição.

No caso em questão, a contribuinte alienou seus bens em junho de 1997 e teve conhecimento do lançamento em 17.05.02. A decadência somente ocorreria em junho de 2002.

Nos casos de dolo, fraude ou simulação, o § 4º, do art. 150, que é o que trata do lançamento por homologação, dispõe que a contagem do prazo decadencial não se conta a partir do fato gerador, o que faz com que a regra se desloque para o inciso I, do art. 173, do Código Tributário Nacional, o que faz estender ainda mais o prazo de contagem. Assim, tanto pelo emprego do art. 150, como do inciso I, do art. 173, o crédito tributário constituído nestes autos não está abrangido pela decadência.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

É importante esclarecer que a decadência abrange o período posterior aos cinco anos, quer seja ele contado a partir do fato gerador ou a partir do primeiro dia do exercício subsequente ao que o fisco poderia ter lançado, conforme o caso de ser o lançamento por homologação ou se for enquadrado no art. 173, inciso I, quer em vista da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou, ainda pelo tipo de lançamento ou impossibilidade de homologação por parte da Fazenda, em vista da ausência da Declaração de Ajuste Anual no exercício correspondente. Os fatos que deram origem ao rendimento sujeito ao tributo, mesmo sendo anteriores ao fato gerador, não sofrem a decadência, posto que esta é em relação ao direito de o fisco constituir o crédito tributário, mas não em relação a investigações sobre fatos relacionados com o rendimento omitido.

Quanto ao mérito, propriamente dito, conforme já explicitado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, o contribuinte ao argumentar que os seus bens colocados na negociação da permuta seriam de pequeno valor e, portanto, estariam abrangidos pela isenção dada pelo art. 22, da Lei nº 9.250/95, deixou de mencionar o que dispõe o parágrafo único do referido artigo: *no caso de alienação de diversos bens ou direitos da mesma natureza, será considerado, para os efeitos deste artigo, o valor do conjunto dos bens alienados no mês.*

Desta forma, não há dúvida que mesmo os bens sendo de pequeno valor, em vista de se tratarem de imóveis, ou seja, tinham a mesma natureza, o valor a ser considerado para os efeitos do benefício fiscal é a soma dos preços dos bens, o que significa um montante de R\$ 67.000,00.

Quanto à multa qualificada, devemos observar o que prevê a legislação:

Lei nº 9.430/96:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – de 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

...

A previsão, contida no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, remete à definição legal contida nos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502/64:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando quaisquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Logo, observa-se que a penalidade qualificada deve ser imposta quando houver evidente intuito de fraude, sendo que esta se caracteriza por ação ou omissão dolosa.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

A palavra *dolo* vem do latim *dolus*, que significa artifício, astúcia. Assim, o *dolo* se caracteriza pela intenção de induzir alguém em erro, no caso presente visando a redução do tributo.

A fiscalização aplicou a multa de 150%, por entender que houve o intuito de fraude. Alocou como dados suficientes para esta consideração os informados à fl. 94.

Para contatarmos o intuito de fraude, no presente caso, basta que seja analisada a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física da contribuinte (fl. 58), a qual espelha fielmente os dados alocados na escritura pública (fls. 59 e 60) quanto ao valor de alienação de R\$ 58.000,00, em 25.06.97, quando o instrumento particular de compromisso de compra e venda estabelece o valor da negociação em R\$ 75.000,00. Parte dos imóveis permutados não constava de sua Declaração de Ajuste Anual, além do que, intimada, a contribuinte afirmou que o apartamento no Edifício Foz do Iguaçu entrou na permuta por R\$ 14.500,00, exato valor alocado na declaração de bens, e os restantes R\$ 43.500,0 foram pagos em dinheiro. Estas informações constantes de sua resposta à fl. 37 estão em total desacordo com o instrumento particular, entregue pelo adquirente Sr. Ademar Marques Castilho, assinado por ela em 12.06.97, ou seja, no mesmo dia da escritura pública. Tal discrepância não pode ser justificada por um simples esquecimento, por erro, ou qualquer ato de boa fé, posto que não se pode conceber que mesmo tendo errado, voltou a cometer o mesmo equívoco, quando da elaboração de sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, na qual reproduziu o valor constante da escritura. Saliente-se que a contribuinte não conseguiu provar que o contrato particular não era legítimo, até porque nem ao menos tentou, o que confere mais certeza ao documento quanto a sua idoneidade e habilidade de comprovação.

Quanto ao caráter confiscatório da multa, há que ser salientado que a Constituição Federal proíbe que o tributo tenha caráter de confisco, porém multa

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

não é tributo. Existe, como vimos lei que a instituiu, logo, conforme se verá na análise da aplicação da taxa SELIC aos juros de mora, a norma que vige passou pelo controle de constitucionalidade quando de sua feitura e não existe declaração de sua inconstitucionalidade pelo competente Poder Judiciário. Assim, não há como ser afastada.

O art. 11, do Decreto nº 70.235/72, estabelece o conteúdo das notificações que são tão somente outra forma de constituição do crédito tributário (art. 9º, do Decreto nº 70.235/72), logo, não procede a alegação de que deveria ter havido uma notificação antes da lavratura do Auto de Infração. Foram, sim, feitas várias intimações com o intuito de buscar a verdade material, ocasiões em que a contribuinte teve ampla liberdade de apresentar provas que a exonerassem da imposição legal, mas não obteve sucesso.

A última argumentação é em relação à aplicação da taxa SELIC nos juros de mora, posto que não poderia ser aplicada por ilegal e inconstitucional.

O lançamento, no que se refere a este tema, foi fundamentado no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

Lei nº 9.430/96:

Art. 61, Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso.

...

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

O art. 5º, da mesma Lei, assim prevê:

Art. 5º. O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

...

§ 3º. As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

Observa-se, portanto que há lei que autorize a utilização da SELIC nos juros de mora incidentes sobre os tributos. Por sua vez o Código Tributário Nacional, no seu art. 161, assim dispõe:

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

... (grifo meu)

Observa-se, portanto, que o Código Tributário Nacional autoriza um percentual diverso de 1% para os juros de mora.

O controle da constitucionalidade das leis pode ser feito *a priori* ou *a posteriori*. No primeiro caso, no controle preventivo, observa-se a preocupação com

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

o respeito aos princípios e determinações constitucionais por quem elabora as leis. Portanto, uma vez em vigor, pelo princípio da presunção de legitimidade, toda norma jurídica é acolhida como constitucional até que se prove a existência de um vício de inconstitucionalidade.

O controle repressivo, ou *a posteriori*, é realizado pelos órgãos jurisdicionais por meio do controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Conforme as palavras contidas no livro Teoria Geral do Processo²:

O sistema brasileiro não consagra a existência de uma corte constitucional encarregada de resolver somente as questões constitucionais do processo sem decidir a causa (como a italiana). Aqui, existe o controle difuso da constitucionalidade, feito por todo e qualquer juiz, de qualquer grau de jurisdição, no exame de qualquer causa de sua competência – ao lado do controle concentrado, feito pelo Supremo Tribunal Federal pela via de ação direta de inconstitucionalidade. O Supremo Tribunal Federal constitui-se, no sistema brasileiro, na corte constitucional por excelência, sem deixar de ser autêntico órgão judiciário.

Como guarda da Constituição, cabe-lhe julgar: a) a ação declaratória de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual perante a Constituição Federal (inc. I, a), inclusive por omissão (art. 103, § 2º); b) o recurso extraordinário interposto contra decisões que contrariem dispositivo constitucional, ou declararem a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal ou julgarem válida lei ou ato do governo local contestado em face da Constituição (art. 102, inc. III, a, b e c); c) o mandado de injunção contra o Presidente da República ou outras altas autoridades federais, para a efetividade dos direitos e liberdades constitucionais etc. (art. 102, inc. I, Q, c/c art. 5º, inc. LXXI).

Portanto, cabe ao Poder Judiciário o exame da constitucionalidade das leis *a posteriori*. No presente caso, a lei já existe e, portanto, já passou pelo

² DINAMARCO, Cândido Rangel; GRINOVER, Ada Pellegrini; CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. *Teoria geral do processo*. 17. ed. São Paulo : Malheiros, 2001, p. 179.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002109/00-90
Acórdão nº. : 106-13.373

controle *a priori*. Logo, enquanto não for declarada inconstitucional ou modificada por outra lei, não pode deixar de ser aplicada.

Desta maneira, estando os juros regidos por lei, pressupõe-se que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori*. Enquanto não forem declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle *a posteriori*, não podem deixar de ser aplicadas se estiverem em vigor.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por NEGAR-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003


THAISA JANSEN PEREIRA