



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10945.000318/94-29
Recurso nº : 11.999
Matéria : IRPF - EX.: 1992
Recorrente : JOSÉ CAETANO FERREIRA NETO
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR
Sessão de : 09 DE DEZEMBRO DE 1997
Acórdão nº : 102-42.483

IRPF – Ex.: 1992 - DESAPROPRIAÇÃO DE IMÓVEL - GANHOS DE CAPITAL - Nos termos do artigo 184 § 5º da Constituição Federal a não tributação dos ganhos de capital se restringe às operações de transferência relativos a imóveis desapropriados exclusivamente para fins de reforma agrária.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - Na apuração do crédito fiscal, exclui-se da incidência da Taxa Referencial Diária - TRD, cobrada a título de juros, o período de fevereiro a julho de 1991, anterior à vigência da Lei nº 8.218/91.

APLICAÇÃO DE PENALIDADES - Ocorrendo lançamento *ex officio*, cabível a aplicação de multa, independente da existência de culpa, dolo ou intuito de fraude por parte do contribuinte. Falece competência ao Conselho de Contribuintes para exonerar o contribuinte do pagamento de encargos legais - juros e multa de mora - incidentes sobre tributo lançado, e calculados em conformidade com a legislação vigente.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ CAETANO FERREIRA NETO.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.000318/94-29
Acórdão nº. : 102-42.483
Recurso nº. : 11.999
Recorrente : JOSÉ CAETANO FERREIRA NETO


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


URSULA HANSEN
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 SET 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10945.000318/94-29
Acórdão nº : 102-42.483
Recurso nº : 11.999
Recorrente : JOSÉ CAETANO FERREIRA NETO

R E L A T Ó R I O

JOSÉ CAETANO FERREIRA NETO, inscrito no CPF/MF sob o nº. 004.771.509-00, jurisdicionado à Delegacia da Receita Federal em Foz do Iguaçu, PR, recorre a este Colegiado de decisão que manteve o lançamento de Imposto de Renda em montante equivalente a 18.138,30 UFIR, acrescido dos correspondentes gravames legais.

A exigência, decorreu da apuração lucro na alienação de imóveis conforme consta do Auto de Infração de fls. 98 e anexos, lavrado em substituição à Notificação de fls. 65/68, evidenciada a inexistência de exploração da atividade rural cujos rendimentos haviam anteriormente sido incluídos na tributação.

Ao impugnar o lançamento total de 41.140,54 UFIR referente a ganhos de capital e sobre o Resultado da Atividade Rural, de acordo com a Notificação inicial, o contribuinte declarou não exercer esta atividade, fato corroborado pelas últimas Declarações de Rendimentos apresentadas - exercícios de 1988 a 1992. Cancelada a Notificação, foi exigido apenas o tributo sobre o lucro obtido na alienação dos imóveis, correspondente a 18.148,30 UFIR, multa de 14.518,64 UFIR e juros de mora.

Como base legal citam-se os artigos 1º a 3º e parágrafos e 16 e 21 da Lei nº 7.713/88, e artigos 1º, 2º e 18, inciso I e parágrafos da Lei nº 8.134/90.

Os termos da impugnação, de fls. 105/110, apresentada tempestivamente através de patrono devidamente constituído, podem ser sintetizados, à similaridade de seu resumo na decisão singular, como segue:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10945.000318/94-29

Acórdão nº : 102-42.483

"- considera improcedente a retificação do lançamento feita com base na declaração ou afirmação do impugnante, pois o fato gerador não se tipifica por esses elementos, face ao princípio da tipicidade cerrada que vige no Direito Tributário;

- como se observa nas Escrituras Públicas dos imóveis, havia atividade rural nas áreas, cujos valores foram assim indenizados:

<u>TERRA NUA</u>	<u>CULTURA VEGETAL</u>	<u>BENFEITORIAS</u>
8.192.000,00	7.847.000,00	19.832.000,00
<u>3.073.000,00</u>	<u>16.056.000,00</u>	<u>-----</u>
11.265.000,00	23.903.000,00	19.832.000,00

- estando provada a existência de cultura vegetal, inexistente o ganho de capital apurado;

- a imunidade tributária prevista no art. 184 da Constituição lhe deve ser estendida, por força do princípio da igualdade previsto no art. 150, II, da Constituição Federal;

- cita teses defendidas por eminentes juristas no tocante ao princípio da isonomia no Direito Tributário, dentre os quais MARÇAL JUSTEN FILHO;

- no caso específico do impugnante, lhe é dado um tratamento mais oneroso frente a outros contribuintes em situação idêntica;

- quanto à multa aplicada é maior que o imposto exigido, em manifesta ofensa ao princípio constitucional do não-confisco, consagrado implicitamente no art. 5º, XXII, da Constituição Federal;

- louva-se nas teses defendidas por Ives Gandra da Silva Martins, em conclusão do IV Simpósio Nacional de Direito Tributário do Centro de Estudos de Extensão Universitária; Celso Ribeiro Bastos, em sua obra "Comentários à Constituição do Brasil, p. 119" e Hugo de Brito Machado, em sua obra "Cadernos de Pesquisas Tributárias nº 4, p. 255/256";

- a pena pecuniária deveria ser estabelecida em função de um proveito obtido (se obtido) pelo infrator com o cometimento ilícito. No presente caso vai além de qualquer limite razoável, pois se cometida a infração, no máximo o proveito do impugnante seria o valor do imposto sonegado. Logo, a multa é de natureza confiscatória;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.000318/94-29

Acórdão nº. : 102-42.483

- quanto ao encargo da TRD a Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão CSRF/01-1.773, firmou entendimento de que é indevido o encargo da TRD, como juros de mora, no período que antecedeu a 08/08/91."

Refutando a alegação do contribuinte de que a autoridade preparadora se louvara em mera declaração sua, a autoridade julgadora afirma que, a princípio as declarações do impugnante orientaram o trabalho da fiscalização, mas que as razões de fato devem se somar às razões de direito para que um lançamento, ato vinculado, possa ser constituído ou modificado. Afirma serem provas factuais as Declarações de Ajuste apresentadas, das quais não consta Anexo com resultado de atividade rural. Aduz que "não basta que uma propriedade esteja encravada em zona rural, é necessário que haja nela exploração de atividade rural, para que os resultados possam merecer tributação diferenciada."

Quanto à pretendida imunidade tributária afirma que a desapropriação se deu por convenção amigável, e que a adquirente - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS adquiriu a área para expansão da área de mineração de xisto, estando prevista, na Constituição Federal a isenção de impostos as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária.

Com relação ao alegado caráter confiscatório da multa ressalta não ser atribuição da autoridade administrativa decidir sobre constitucionalidade das leis, aplicando-se o mesmo argumento no que se refere à constestação da utilização da TRD a título de juros, em data anterior a agosto de 1991.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10945.000318/94-29
Acórdão nº : 102-42.483

Irresignado, em suas razões de recurso voluntário, acostadas aos autos às fls. 131/141, o contribuinte reitera, na essência, os argumentos expendidos na fase impugnatória, citando e transcrevendo trechos de obras de eminentes juristas.

Em consonância com o disposto na Portaria MF nº 260 de 24/10/95, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta suas Contra-razões, juntadas às fls. 143/145, requerendo seja integralmente mantida a decisão de primeiro grau, julgando-se improcedente as razões do recorrente.

É o Relatório.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma letra inicial maiúscula proeminente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.000318/94-29
Acórdão nº. : 102-42.483

VOTO

Conselheira, URSULA HANSEN Relatora

Estando o recurso revestido de todas as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

O ora Recorrente analisa a lide sob dois aspectos, a saber:

- a questão de fato, relacionada ao procedimento adotado na fixação da base de cálculo do ganho de capital obtido na alienação de imóveis rurais à empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS, e
- a questão de direito, baseada no que denomina a "intributabilidade das verbas indenizatórias".

Especificamente com relação ao primeiro tópico cabe lembrar que a autoridade julgadora monocrática já demonstrou, em sua bem fundamentada decisão, a linha de raciocínio e base legal que orientou o procedimento fiscal, que peço vênia para adotar, e que transcrevo parcialmente, conforme abaixo:

"

A princípio fora entendido que o valor recebido na alienação deveria ser desmembrado em valor da terra nua - apurando-se o ganho de capital - e resultado da atividade rural, incluindo as benfeitorias, as cultura e cobertura vegetal, dando-lhe o tratamento previsto nos arts. 1º a 22 da Lei 8.023/90, relativa à tributação da atividade rural.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.000318/94-29

Acórdão nº. : 102-42.483

Entretanto, em revisão de ofício, o lançamento inicial foi cancelado, em razão de ficar comprovado que nos referidos imóveis, antes da alienação, não era explorada atividade rural; lavrando-se, então, o Auto de Infração (fls. 98) tributando todo o lucro obtido nas alienações como ganho de capital.

É bem verdade que suas declarações (de Ajuste apresentadas pelo contribuinte), às fls. 79, orientaram, a princípio, o trabalho da fiscalização, mas as razões de fato devem se somar às de direito para um lançamento, que é um ato plenamente vinculado, possa ser constituído ou sofrer modificação.

No presente caso, são provas factuais as Declarações de Ajuste Anual, anos-base 1987 a 1988 e anos-calendário 1991 e 1992 (fls. 01-44), nas quais se verifica que, efetivamente, não consta o respectivo Anexo com resultado da exploração da atividade rural. Sob o aspecto legal do Imposto de Renda, não basta que uma propriedade esteja encravada em zona rural, é necessário que haja nela exploração de atividade rural, para que os resultados possam merecer tributação diferenciada.

Verifica-se que o impugnante não explorou nenhuma atividade considerada como rural, para que beneficiasse da tributação prevista na Lei 8.023/90. As atividades rural são as enumeradas na IN 125/92, art. 2º, “

Do Auto de Infração constam, como enquadramento legal, os artigos 1º a 3º e seus parágrafos, 16 e 21 da Lei nº 7.713/88, e os artigos 1º, 2º e 18, inciso I e parágrafos da Lei nº 8.134/90.

A defesa do ora Recorrente, procura demonstrar a justiça de isentar-se o resultado monetário de uma transmissão de propriedade decorrente de desapropriação.

Inicialmente há que se distinguir a que se refere esta " justiça". Na essência, baseia-se a defesa em que a desapropriação seria um ato de força, lesivo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.000318/94-29
Acórdão nº. : 102-42.483

ao direito do expropriado que, ao ser tributado, seria duplamente prejudicado - logo, "injustificado."

Afirma em síntese, ser clara a condição especialíssima que reveste a desapropriação, sob o ponto de vista jurídico, tão especial que simplesmente remove o direito de propriedade, sobressaindo-se a ele e impondo um interesse coletivo ao direito particular, sem questionar a intenção individual, no pressuposto de que o proveito coletivo se coaduna com a superior função do Estado.

A acuidade do raciocínio exposto não possui, no entanto, o condão de descaracterizar o fato jurídico - trata-se de uma transação, em que se transmite a propriedade de um bem, mediante o recebimento de um montante em dinheiro - uma alienação segundo o conceito de DE PLÁCIDO E SILVA (in Vocabulário Jurídico).

Determina a Constituição Federal que, no caso de desapropriação por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, seja pago o preço justo.

O espírito do dispositivo legal é a garantia do recebimento do preço justo, não cogitando de recebimento de vantagens.

Entende-se, como preço justo, o preço de mercado, sendo assegurados ao proprietário, durante o procedimento de desapropriação, todos os meios de participação na fixação deste valor, assim como o mais amplo direito de defesa, através de recurso ao Poder Judiciário.

No caso em exame, o imóvel adquirido em 13/12/1988, em 26/06/1990, através de Decreto Estadual foi declarado de utilidade pública e lavrada escritura pública de desapropriação em 0/07/90, não constando qualquer notícia



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.000318/94-29
Acórdão nº. : 102-42.483

sobre questionamento e/ou ação judicial é de se supor que o contribuinte concordou com o preço pago, admitindo-se, em consequência, como correspondendo a quantia recebida ao preço de mercado.

Obedecido o mandamento da Lei Maior quanto à fixação e pagamento do preço, cabe verificar se da transação resultou ganho e se sua tributabilidade.

Determina a Lei nº. 7.713/88 em seu artigo terceiro e, especificamente no parágrafo terceiro:

"Artigo 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Artigo 3º -

§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º - Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem em 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, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.000318/94-29
Acórdão nº. : 102-42.483

Ocorrido o fato gerador - a desapropriação - cabe analisar se a operação goza de algum benefício fiscal.

Determina a Constituição Federal, de 1988, no parágrafo quinto do Artigo 184 que "São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária."

O mandamento constitucional encontra-se inserido na citada Lei 7.713/88, com as alterações introduzidas pela Lei 8.134/90.

Restando provado nos autos que a desapropriação se deu com a finalidade de ampliação da área de mineração do xisto pela PETRÓLEO BRASILEIRO S/A- PETROBRÁS, sob responsabilidade da Superintendência da Industrialização do Xisto - SIX, a transação não se enquadra na isenção prevista taxativamente na vigente Constituição Federal, devendo, portanto ser apurado e tributado o possível ganho de capital havido.

A discussão sobre "desapropriação", sua natureza e consequências jurídicas é apaixonante. Sobre ela vem se debruçando os mais renomados juristas, nossos mestres. No entanto, a Constituinte de 1988 julgou por bem inserir no texto da Carta Magna apenas a isenção de tributos na hipótese de desapropriações de áreas rurais, para fins de reforma agrária. E do artigo 111 do Código Tributário Nacional consta: "Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II - outorga de isenção; e III - dispensa de cumprimento de obrigações tributárias acessórias."

O Conselho de Contribuintes, na qualidade de órgão julgador da esfera administrativa do Poder Executivo, tem seu campo e atuação delimitado,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.000318/94-29
Acórdão nº. : 102-42.483

competindo-lhe, estritamente, zelar pelo cumprimento da legislação tributária vigente.

Considerando, por outro lado, que a ora Recorrente pleiteia a não incidência da Taxa Referencial Diária - TRD na apuração do débito tributário, procurando provar a inviabilidade de sua cobrança como fator de atualização do tributo;

Considerando que os integrantes deste Conselho de Contribuintes tem entendido ser correta a cobrança da TRD a título de juros sobre débitos vencidos, conforme fazem certo diversas decisões, mencionando-se os Acórdãos n. 102-28.469/93 e 102-28.876/94, entre outros;

Considerando que os argumentos sobre a ilegalidade de cobrança de débitos fiscais com aplicação da TRD foram reduzidos a procedimentos de cálculo para cobrança, medida meramente executória, e que o cálculo da TRD a título de juros, expurgada da base de cálculo para outros acréscimos - multa - vem sendo feita pelas autoridades executoras das decisões administrativas;

Considerando, no entanto a data de vigência da Medida Provisória nº 297/91 (Lei nº 8.218/91) que interpretou e complementou o contido sobre a matéria em legislação anterior, bem como a fundamentação que vem sendo dada pelos Conselhos de Contribuintes em suas decisões, é de se entender não estar sujeito à incidência da Taxa Referencial Diária - TRD, calculada a título de juros, o período de fevereiro a julho de 1991.

Neste sentido, decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pela unanimidade de seus membros, conforme faz certo o Acórdão CSRF/01-1.773/94, ao examinar a aplicabilidade da legislação que criou a Taxa Referencial



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10945.000318/94-29
Acórdão nº : 102-42.483

Diária, decidiu que esta somente poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

O mencionado Acórdão apresenta a ementa a seguir transcrita:

“VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido.”

Do exposto, resta claro que a aplicação da Taxa Referencial Diária - TRD, a título de juros, sobre os débitos vencidos não interfere na liquidez do lançamento, tendo a legislação apenas determinado a forma de cálculo de encargos em caso de inadimplência.

Nesta fase recursal, protesta o contribuinte contra a cobrança de encargos legais - multas, juros, alegando que estes são fixados em patamar elevado, de tal ordem que passam a se constituir em um confisco, prática vedada pela Constituição.

A falta de recolhimento do imposto sujeita o infrator à multa de lançamento "ex officio" sobre o imposto exigido atualizado monetariamente, nos termos do artigo 729, inciso I do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

As multas de ofício ou de natureza penal endereçam-se aos infratores da legislação tributária e decorrem da violação de dispositivo legal, apurada pela fiscalização, no exercício de suas regulares atribuições, enquanto que as multas moratórias começam a fluir do momento em que se caracteriza o simples atraso no pagamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10945.000318/94-29

Acórdão nº. : 102-42.483

Quanto aos juros moratórios, o artigo 161 do CTN estabelece que o crédito não pago em seu vencimento será acrescido de juros de mora; já o artigo 144 do mesmo Código dispõe que o crédito tributário será constituído pelo lançamento e que este se reportará à data da ocorrência do fato gerador. Transcrevem-se os artigos citados (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), como segue:

“Art. 144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

.....

Art. 161 - 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.

§ 2º - Omissis

.....

Ao Primeiro Conselho de Contribuintes compete julgar os recursos envolvendo decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados. Incluem-se em sua competência os recursos relativos às exigências tributárias referentes a correção monetária, multa de mora e juros de mora, fixados em decisão de primeiro grau em julgamento de impugnação a crédito exigido em auto de infração ou notificação de lançamento, ainda que haja concordância em relação ao principal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10945.000318/94-29

Acórdão nº : 102-42.483

A apreciação e o julgamento dos itens citados restringir-se-á à legalidade da exigência - o enquadramento legal, a adequação da base de cálculo, os índices ou percentuais aplicados, a correção dos cálculos, etc., falecendo competência a este Conselho para dispensar o contribuinte do pagamento de encargos expressamente previstos em lei.

O ora Recorrente apenas alega que não lhe deveriam ser cobrados juros e multa de mora, sem fundamentar seu pleito: não formula argumentos ou apresenta base legal que justifique o cancelamento da cobrança dos acréscimos em questão.

Considerando o acima exposto e o que mais dos autos consta;

Considerando que o ora Recorrente não logrou carrear aos autos quaisquer fatos, provas ou razões novas passíveis de elidir o acerto da decisão recorrida.

Voto no sentido de dar-se provimento parcial ao recurso, para excluir da incidência da TRD o período anterior à vigência da Lei nº 8.218/91.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 1997.


URSULA HANSEN