



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Recurso nº. : 131.388  
Matéria : IRPF - EXS.: 1999 e 2000  
Recorrente : OSVALDO ZAGUINE  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR  
Sessão de : 11 DE JUNHO DE 2003  
Acórdão nº. : 102-46.040

**NORMAS PROCESSUAIS - COMPETÊNCIA - AUTOR DO FEITO - O artigo 5.º, inc. XIII, da CF/88 é norma de eficácia contida, restrita pelo artigo 195 do CTN, que exclui qualquer exigência externa à Administração Tributária para o exercício da fiscalização.**

**NORMAS PROCESSUAIS - CIÊNCIA - A correspondência encaminhada ao domicílio fiscal do contribuinte, mas recebida por terceiros, não constitui embaraço ao direito de defesa, se comprovado no processo que a ciência foi concretizada e houve tempo adequado à sua manifestação.**

**IRPF - EXS.: 1999 e 2000 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A renda auferida pode ser presumida pelo Fisco com lastro na evolução patrimonial positiva sem o devido amparo em valores declarados ou não tributáveis.**

**IRPF - EXS.: 1999 e 2000 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A receita da atividade rural deve ser comprovada com documentação hábil e idônea em decorrência de sua tributação mais benéfica.**

**MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA COM JUROS DE MORA - Em decorrência da distinção entre os objetivos desses componentes do crédito tributário, não há ilegalidade em sua imposição conjunta.**

**JUROS DE MORA - TAXA SELIC - Os juros de mora, com lastro na taxa SELIC, decorrem de lei ordinária, em consonância com o artigo 161, § 1.º do CTN.**

**JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não devem ser objeto de decisão na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário.**

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OSVALDO ZAGUINE.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
NAURY FRAGOSO TANAKA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, JOSÉ OLESKOVICZ, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo n.º : 13956.000057/2002-31

Acórdão n.º : 102-46.040

Recurso n.º : 131.388

Recorrente : OSVALDO ZAGUINE

## RELATÓRIO

Lançamento de ofício mediante Auto de Infração, de 18 de fevereiro de 2002, fls. 286 a 294, para constituir o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda e acréscimos pertinentes sobre as omissões de rendimentos caracterizadas por:

a) acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de Abril a Dezembro de 1998, e Janeiro a abril de 1999, em valores de R\$ 348.969,37; R\$ 98.037,80; R\$ 115.843,80; R\$ 295.726,80; R\$ 323.337,33; R\$ 596.120,24; R\$ 416.070,25; R\$ 228.467,38; R\$ 50.428,38; R\$ 68.317,38 e R\$ 271.994,04, respectivamente;

b) ganho de capital na alienação de uma residência localizada no lote 10-A, subdivisão do 10 da quadra 15, zona 02, Av. Pernambuco n.º 3.389, em Umuarama, PR, em valor tributável de R\$ 14.120,13; e

c) ganho de capital na alienação de quotas de capital das empresas FIC Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda e Asadiesel Petróleo Ltda, nos seguintes meses do ano-calendário de 1999: Junho, R\$ 1.290.425,40; Julho, Agosto, Setembro, Outubro e Novembro, R\$ 404.225,00 em cada um deles.

O primeiro grupo de infrações teve fundamento nos artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7713/88; 1 e 2.º da lei n.º 8134/90, 21 da lei n.º 9532/97 e 55, XIII e parágrafo único do RIR/99. O segundo, os artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7713/88; 1 e 2.º da lei n.º 8134/90, 7.º e 21 da lei n.º 8981/95, 17 da lei n.º 9249/95 e 22 a 24 da lei n.º 9250/95, enquanto o terceiro, os artigos 1.º a 3.º, 16 a 22 da lei n.º 7713/88,



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

Processo n.º : 13956.000057/2002-31  
Acórdão n.º : 102-46.040

1.º e 2.º da lei n.º 8134/90, 7.º e 21 da lei n.º 8981/95, 17 da lei n.º 9249/95 e 22 a 24 da lei n.º 9250/95.

A penalidade de ofício teve por lastro o artigo 44, I da lei n.º 9430/96 enquanto os juros de mora, os artigos 61, § 3.º da lei n.º 9430/96.

Referido procedimento fiscal decorreu da denuncia efetuada pelo SINDICOM, fls. 11 a 15, sobre aproveitamento de liminares que favoreceram duas empresas distribuidoras de combustível a MACON e a ASADIESEL para que a tributação de PIS e COFINS fosse mantida na forma anterior à imposta pela Lei n.º 9.990, de 21 de julho de 2000 e da MP n.º 2.037.

Não bastasse tal benefício, foram, também, favorecidas por decisão em agravo de instrumento que autorizou a retirada de combustíveis das refinarias sem obediência do sistema de quotas previsto pela ANP. Esses benefícios permitiram a essas empresas a aquisição de combustíveis com preços cerca de 13% inferiores ao normal, situação que propiciou o aumento de suas compras em mais de 15 vezes – de cerca de 3 milhões de litros para 50 milhões/mês, no primeiro caso, e retirada média de 40 milhões de litros/mês, no segundo.

O contribuinte fazia parte da empresa ASADIESEL Petróleo Ltda, CNPJ 01.952.542/0001-27, no período de maio/99 à 7 de Julho de 1999, quando vendeu sua participação, de 50% do capital social, para Édio Nogueira, por R\$ 1.825.045,64, conforme Contrato Particular de Compra e Venda, fls. 239 a 242.

O preço de venda foi recebido da seguinte forma: R\$ 325.045,64, representados por um imóvel localizado em Arapongas, PR, sob n.º 15, quadra 26, Zona 3, com área de 490 m<sup>2</sup>, na Rua Arapongas, contendo um posto de abastecimento e sobrado de alvenaria. O restante, R\$ 1.500.000,00, em 6 parcelas de R\$ 250.000,00, sendo a primeira na assinatura do contrato e as demais no dia 10 dos meses subseqüentes.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

Também, integrou a empresa FIC Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda, nos períodos de 2 de agosto de 1996 a 08/07/97 e de 06/10/98 a 04/06/99.

Iniciado o procedimento, o contribuinte atendeu parcialmente às solicitações contidas no Termo de Início de Fiscalização, enquanto os esclarecimentos e documentos faltantes tiveram a solicitação inicial ratificada pela Intimação n.º 1921/2001, que embora recebida pelo próprio fiscalizado não foi atendida.

Assim, pela Intimação n.º 2057/2001, o Fisco, após ter levantado a movimentação patrimonial do fiscalizado, solicitou-lhe esclarecimentos a respeito da origem dos recursos que permitissem o suporte à evolução patrimonial positiva constatada.

Em resposta, a comunicação do fiscalizado, em 15/01/02, informando sobre origem lícita dos recursos necessários à cobertura dos acréscimos, que seriam provenientes de vendas de cotas sociais e antecipação de lucros das empresas FIC Distribuidora de Combustíveis Ltda e ASADIESEL Petróleo Ltda, embora por elas não declarados. Informou sobre o ingresso de ação judicial contra tais empresas para exibição de documentos, e contra os Bancos HSBC e Bradesco para apresentação de documentos bancários.

Efetuada o lançamento, o fiscalizado, por meio de seu patrono Sergio Renato Costa Filho, OAB/PR n.º 22.943, ingressou com peça impugnatória, fls. 306 a 355, que trouxe em preliminar os seguintes aspectos inibidores da seqüência do feito.

- 1) A incapacidade dos Auditores-Fiscais da Receita Federal para efetuar auditorias contábeis, porque tarefa vinculada aos profissionais habilitados na área contábil e autorizados pelo Conselho Regional de Contabilidade; ofensa, portanto, aos artigos 5.º, II e XIII da CF/88, 25, "c" do Decreto-lei n.º 9295/46; 163, § 5.º da lei n.º 6404/76, artigos 82 e 145, V do Código Civil.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

2) Cerceamento do direito de defesa por desconhecimento de todos os passos do procedimento considerando que não recebeu todas as intimações. Segundo sua posição, constata-se no processo que os comprovantes de entrega das intimações indicam recepção por terceiros: o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF e Termo de Início foram recebidos por Valéria P Santos, o MPF- Complementar de 24/12/01, foi recebido por Elvira Pereira, enquanto o Termo de Início, localizado às fls. 32 e 33, e a intimação n.º 1921/2001, não têm recepção do fiscalizado. Ofensa, portanto, ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

3) Falta de especificação de quais dispositivos legais foram infringidos, que impõe nulidade ao feito por cerceamento do direito de defesa.

4) Falta de provas materiais sobre os fatos considerados infrações.

Quanto ao mérito, afirmou que a distribuição de lucros das empresas FIC e ASADIESEL efetivamente ocorreram mas não foram consideradas pelo Fisco, e que também efetuou empréstimos junto a essas empresas, conforme consta dos extratos bancários que integraram a Impugnação.

Também, esclareceu que as suas contas bancárias contém valores provenientes de vendas de cotas sociais e de antecipação de lucros das citadas empresas, embora negados pelos atuais sócios. Complementou, expondo sobre o ingresso de ação judicial para que os bancos HSBC e Bradesco entreguem os extratos das contas-correntes dessas empresas, bem assim, para que estas apresentem os respectivos documentos. Afirmou que será observada a correspondência entre os valores creditados ao Impugnante e o débito nos extratos das empresas.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

Contestou a posição do Fisco quanto à receita da atividade rural porque entendeu que este constituiu crédito tributário utilizando presunção quando a desconsiderou sem observar a sua contabilidade.

Afirmou que o Fisco utilizou procedimento contraditório, pois em um primeiro momento afirmou que a movimentação do rebanho não era compatível com os dados declarados, e em seguida, desconsiderou a receita da atividade rural. Informou que os documentos solicitados sempre estiveram disponíveis.

Voltou-se, ainda, contra a cobrança dos juros de mora com lastro na taxa SELIC, por sua natureza remuneratória, em ofensa ao conceito econômico de juros moratórios e aos mandamentos contidos no § 1.º do artigo 161 do CTN. Aditou que a taxa de juros supera o limite constitucional de 12% ao ano, previsto no artigo 192, § 3.º da CF/88.

Protestou contra a penalização com lastro no artigo 44, I da lei n.º 9430/96 por entender confiscatória, em ofensa ao artigo 150, IV, da CF/88, em decorrência de seu percentual de incidência e de sua concomitância com os juros de mora, que já trazem penalização pelo atraso no pagamento. Entendeu conveniente a aplicação da multa de 20% - pela mora no pagamento dos tributos devidos - apesar de que considerou não ter havido qualquer mora, porque nada deve ao Fisco.

Solicitou diligências: a) para comprovar a sua atividade rural, e b) junto às empresas citadas para comprovar a distribuição de lucros, para fiscalização e quebra do sigilo bancário, em vista de não apresentarem declarações e balanços condizentes com a real situação. Pediu prazo para a juntada dos demais extratos bancários visto que o Bradesco ainda não havia atendido sua solicitação.

Juntou à peça impugnatória os documentos de fls. 356 a 554, 559 a 807, e 811 a 1071.



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

Processo n.º : 13956.000057/2002-31  
Acórdão n.º : 102-46.040

Deve ser esclarecido neste Relatório que a Intimação n.º 1921/2001 foi recebida pelo próprio fiscalizado, em 24 de outubro de 2001, fl. 262.

O julgamento de primeira instância, consubstanciado pelo Acórdão DRJ/CTA n.º 1.148, de 20 de maio de 2002, fls. 1077 a 1096, conteve decisão pela inaplicabilidade das preliminares argüidas e procedência integral do feito. Consideradas não impugnadas as matérias relativas aos ganhos de capital na alienação de bens e de quotas de capital, e determinado ao órgão preparador a separação do crédito tributário correspondente para continuidade da cobrança em processo distinto.

Informado sobre a vedação imposta aos julgadores de primeira instância para decidir a respeito de aspectos de inconstitucionalidade de atos legais, considerando que tal função é inerente ao Poder Judiciário. Assim, apenas, esclarecido sobre os fundamentos legais inerentes aos pontos considerados ofensivos à CF/88.

Rejeitada a questão de nulidade do feito, caracterizada por cerceamento do direito de defesa, com base no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, com explicação de que o feito teve autoria de funcionário competente, devidamente identificado; sob outra perspectiva, também não ocorreria nulidade porque foi concedido ao contribuinte o mais amplo direito de defesa.

Quanto à nulidade por cerceamento do direito de defesa, que teria amparo no recebimento das correspondências por terceiros, informado que os Avisos de Recebimento-AR citados pela defesa, tiveram como destino o último endereço comunicado pelo contribuinte à Administração Tributária. Explicado que o Decreto n.º 70.235/72 não impõe restrições ao recebimento de correspondências por terceiros e, com referência ao processo, afirmado inexistir prejuízo ao fiscalizado porque atendeu às referidas Intimações.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

A nulidade requerida com amparo na falta de enquadramento legal foi rejeitada com a utilização do próprio Auto de Infração. A ilustre relatora explicou que o feito conteve a fundamentação legal para cada infração e a explicação detalhada das faltas cometidas nesse documento e no Termo de Verificação Fiscal.

Outro aspecto que tornaria nula a exigência fiscal seria dado pela incompetência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal para efetuar auditorias contábeis. Essa preliminar também foi rejeitada no referido julgamento com lastro nos artigos 194 e 195 do CTN, o primeiro que dispõe sobre a amplitude da legislação tributária e quanto a competência e os poderes das autoridades fiscais, e o segundo, sobre a inaplicabilidade das disposições excludentes ou limitativas do direito de exame de livros, mercadorias, documentos, entre outras hipóteses, dos comerciantes, industriais ou produtores, para os efeitos da legislação tributária.

Nesse passo, explicado que a auditoria fiscal difere da auditoria contábil porque têm objetivos, normas e procedimentos distintos. Enquanto esta tem por objeto o controle do patrimônio administrado pela análise dos registros contábeis, papéis, documentos, fichas e anotações, aquela, visa o cumprimento das obrigações tributárias, que inclui a análise da base de cálculo dos tributos, do montante recolhido e da observação dos prazos legais.

Informado sobre a inaplicabilidade da jurisprudência trazida na peça impugnatória em face da necessidade de lei para sua inclusão no campo das normas complementares e conseqüente eficácia para terceiros, distintos dos litigantes. Também, explicado que a doutrina, citada pelo recorrente, não pode se opor à aplicabilidade do texto “explícito do direito positivo”.

Na parte tocante à evolução patrimonial sem o devido lastro financeiro, citado que a Autoridade Fiscal desconsiderou recursos declarados relativos ao recebimento de lucros distribuídos nos anos-calendário de 1998 e 1999,



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

em valores de R\$ 904.101,50 e R\$ 1.354.516,86, respectivamente, aqueles relativos à receita da atividade rural, em valor de R\$ 391.500,00, no mês de janeiro de 1999, e os correspondentes à venda de diversos veículos no ano-calendário de 1999. Desses itens foram contestados, apenas, aqueles relativos aos lucros distribuídos e à receita da atividade rural.

Quanto aos lucros, explicado que o Fisco intimou o contribuinte em 23/08/02, em 24/10/2001 e em 24/12/2001, e em face de receber, unicamente, a justificativa de que os valores depositados em suas contas-correntes tinham origem lícita e eram provenientes da venda de quotas e da antecipação de lucros das empresas ASADIESEL e FIC Distribuidora de Combustíveis Ltda, procedeu o lançamento com os dados disponíveis.

A documentação juntada à peça impugnatória – cópia integral de todo este processo, das ações movidas contra os bancos HSBC e Bradesco, e dos extratos de sua conta-corrente e das empresas FIC e ASADIESEL junto ao banco HSBC – não foi acompanhada de indicação precisa de quais dos depósitos correspondiam a lucros distribuídos. Citado que a distribuição de lucros, não sujeita à tributação, depende da existência de lucros acumulados relativos a períodos anteriores e a competente escrituração contábil, ou resultados positivos no próprio período, mediante escrituração e levantamento de balanços patrimoniais. Informado que as empresas não levantaram balanços trimestrais, apesar de sujeitas a essa condição.

Quanto à receita da atividade rural, explicado que a glosa decorreu da falta de comprovação da venda do gado, uma vez que fez contar em sua declaração no ano-calendário de 1998, 937 cabeças, fl. 25, sem qualquer compra ou alienação durante esse período, e como foram integralizadas na empresa Agropastoril Campinas Ltda, em 31 de dezembro de 1998, o total de 994 cabeças pelo autuado e sua esposa, fl. 276, o quantitativo não poderia permanecer constante em janeiro de 1999, conforme declarado à fl. 31.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

Considerando esses fatos, a Autoridade Fiscal deduziu que a única receita da atividade rural deveria referir-se à citada transferência, declarada em atraso. No entanto, como a integralização de capital corresponde a uma simples transferência patrimonial sem o ingresso de recursos, não incluiu esse valor como origem no Demonstrativo Mensal de Movimentação Financeira e tampouco como dispêndio.

O recorrente limitou-se a argumentar que todas as operações da atividade rural constavam da documentação à disposição do Fisco e solicitar diligência para que sua alegação fosse comprovada.

O pedido de diligência foi rejeitado no referido julgamento considerando que não se fez amparar em elementos que permitissem a livre convicção do julgador, na forma do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

A alegação de que houve falta de prova material sobre a ocorrência do fato gerador da autuação não foi aceita no julgamento *a quo*. Uma das fontes de amparo para refutar essa posição foi a ausência de contestação a todos os pontos utilizados pelo Fisco para levantar a infração tributária. A pretensão de levar o Fisco a auditar as empresas FIC e ASADIESEL para levantar dados que confirmassem as alegações postas pela defesa, não foi aceita porque não se demonstrou, mediante documentos, a fundamentação de seu pedido.

Quanto às alegações contestatórias da multa de ofício e dos juros de mora, informado sobre a origem legal dessas imposições a lei e, no caso da multa, sua aplicabilidade obrigatória nos procedimentos de ofício, em detrimento daquela de 20% nos casos de correção, pelo próprio contribuinte, de infrações tributárias praticadas. Ainda, sobre a ofensa ao princípio do não confisco, artigo 150, IV da CF/88, afirmado inexistir qualquer aplicabilidade do referido princípio à situação fática porque se trata de fundamento direcionado ao legislador.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

Sobre os juros de mora, demonstrado o amparo no artigo 13 da lei n.º 9.065/95, e argumentado que não há manifestação do STF em contrário.

Não se conformando com a decisão de primeira instância, o contribuinte, por seu representante legal, apresentou, tempestivamente, recurso voluntário dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual ratificou os aspectos preliminares colocados em primeira instância, exceção à questão da ausência de fundamentação legal.

Requeru a análise dos documentos bancários juntados à peça recursal e impugnatória, trazendo suporte nos princípios da informalidade e da verdade material, e, em consequência, pediu a confirmação da inexistência de lesão ao Fisco. Solicitou prazo de 15 (quinze) dias para apresentar a correlação dos depósitos efetuados no Banco Bradesco S/A, considerando que somente nesta fase recursal teve acesso aos referidos extratos.

Manteve o pedido de diligências junto às empresas FIC e ASADIESEL para verificação contábil e esclarecimentos das dúvidas a respeito dos fatos narrados.

Quanto ao mérito, alegou que não somente recebeu lucros das empresas já citadas mas, também, empréstimos conforme consta de seus extratos bancários e naqueles das empresas. Explicou que os empréstimos podem ser comprovados junto às empresas pelo Fisco e, também, pela análise dos extratos juntados.

Manteve as alegações quanto aos valores relativos às vendas de quotas, que afirma terem sido recebidos e depositados nas suas contas-correntes bancárias. Esclareceu que utilizava suas contas-correntes para operações financeiras de recebimento e pagamento de fornecedores.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

Alegou que há equivalência entre os débitos das contas-correntes das referidas empresas e os créditos nas suas, valores originados nos empréstimos efetuados, de antecipações de lucros destas, e nas vendas de suas cotas sociais.

Efetuiu uma relação entre depósitos em suas contas-correntes e os cheques que lhes deram suporte, fls. 1143 a 1149.

Quanto à glosa da receita da atividade rural, alegou que o Fisco tributou por presunção porque em um primeiro momento alegou que não foram informados os dados dessa atividade e logo em seguida, afirmou que a movimentação do rebanho não conferia com os dados apresentados.

Protestou contra a desclassificação de sua contabilidade rural, sem qualquer fundamentação. Esclareceu que os documentos solicitados sempre estiveram à disposição do Fisco, que, no entanto, preferiu agir por presunção.

Entendeu que o Auto de Infração não demonstrou claramente a ocorrência do fato gerador do tributo, não comprovou a omissão de receitas. De acordo com a jurisprudência que trouxe à peça recursal, afirmou que a presunção requer maior aprofundamento na busca da verdade material dos fatos.

Manteve o questionamento já posto em primeira instância para a incidência dos juros de mora com lastro na taxa SELIC, e quanto à aplicação da penalidade de ofício.

Termo de Início de Auditoria, de 21/08/2001, fls. 32 a 34, entregue à Valeria P. Santos, em 21 de agosto de 2001.

Intimação n.º 1.921/2001, de 19/10/2001, fls. 260 a 262. Intimação SAFIS n.º 2.057/2001, de 18/12/2001, fls. 263 a 264, solicitando ao fiscalizado justificar os acréscimos patrimoniais, mensais, a descoberto nos meses já indicados



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

Processo n.º : 13956.000057/2002-31  
Acórdão n.º : 102-46.040

no início, e contendo esclarecimentos sobre o posicionamento do Fisco quanto aos valores constantes dos demonstrativos. Termo de Verificação Fiscal – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 278 a 285.

Ofício n.º 003/2002-PRM/UMR, de 05/02/2002, para encaminhamento de procedimentos em nome de Osvaldo Zaguine, CPF 199.944.609-78, fl. 277.

Arrolamento de bens constante do processo n.º 10950.000711/2002-79.

É o Relatório.



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

Processo nº : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº : 102-46.040

**V O T O**

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso observa os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Traz três aspectos preliminares que devem ser analisados antes das contestações vinculadas aos fatos motivadores da incidência tributária, considerando que, normalmente, a falha formal impede a seqüência do feito.

Essas questões já integraram a peça impugnatória, fato que aliado à identidade das considerações leva à conclusão de que constituem ratificação integral daquelas. Por esse motivo, já foram, devidamente, abordadas no julgamento *a quo*, motivo para a adoção neste voto das justificativas lá utilizadas, a fim de que, na medida do possível, sejam aprofundadas com intuito de propiciar melhor compreensão ao preclaro recorrente.

Serão abordados, individualmente, os seguintes aspectos em que o recorrente se ampara para pedir a nulidade do feito: a) incapacidade dos agentes fiscais em função da falta de formação contábil e de registro no CRC; b) falta de intimação ou pelo recebimento das intimações por terceiros. c) falta de provas materiais sobre os fatos considerados infrações, fl. 1158.

**1. Incapacidade dos Auditores-Fiscais da Receita Federal para efetuar auditorias contábeis.**

Segundo o recorrente, a ilegalidade seria caracterizada pela proibição ao exercício da atividade fiscal voltada à análise contábil em decorrência da falta de formação específica e do correspondente registro no Conselho Regional de Contabilidade – CRC. Amparo nos artigos 5.º, II e XIII da CF/88, 25, “c” do Decreto-lei n.º 9295/46; 163, § 5.º da lei n.º 6404/76, artigos 82 e 145, V do Código Civil.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

Como já indicado no Relatório, o julgamento *a quo* já bem explicitou as justificativas que permitem a execução do trabalho fiscal por funcionário da Administração Tributária, habilitado em qualquer área de conhecimento, desde que integrante da carreira Auditoria da Receita Federal.

Naquela decisão foi explicitado que os artigos 194 e 195 do CTN permitem o trabalho fiscal junto à contabilidade das empresas, uma vez que o primeiro dispõe sobre a amplitude da legislação tributária e quanto a competência e os poderes das autoridades fiscais, e o segundo, sobre a inaplicabilidade das disposições excludentes ou limitativas do direito de exame de livros, mercadorias, documentos, entre outras hipóteses, dos comerciantes, industriais ou produtores, para os efeitos da legislação tributária.

Também, foi explicado que a auditoria fiscal difere da auditoria contábil porque têm objetivos, normas e procedimentos distintos. Enquanto esta tem por objeto o controle do patrimônio administrado pela análise dos registros contábeis, papéis, documentos, fichas e anotações, aquela, visa o cumprimento das obrigações tributárias, que inclui a análise da base de cálculo dos tributos, do montante recolhido e da observação dos prazos legais.

A dúvida levantada pelo ilustre recorrente tem suporte na pseudo-antinomia do artigo 195 do CTN com o artigo 5.º, XIII da CF/88, em função desta determinação constitucional estabelecer que o exercício de qualquer trabalho deve atender as qualificações profissionais que a lei estabelecer.

Não há qualquer óbice à vigência da determinação contida no artigo 195 do CTN, uma vez que a referida norma constitucional tem eficácia contida. Significa, segundo José Afonso da Silva em Aplicabilidade das Normas



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

Constitucionais, que é do tipo daquela “em que o legislador constituinte regulou suficientemente os interesses relativos à determinada matéria, mas deixou margem à atuação restritiva por parte da competência discricionária do Poder Público, nos termos que a lei estabelecer ou nos termos de conceitos gerais nela enunciados”<sup>1</sup>.

A exigência de lei para definir as qualificações profissionais para o exercício de qualquer trabalho ofício ou profissão inclui o inciso XIII do artigo 5.º da CF/88 no rol das normas de eficácia contida. Portanto, sujeita às restrições impostas pelo poder público, contidas em lei ordinária ou complementar.

Quando a CF/88 recepcionou o CTN, lei federal com força de lei complementar, para regulamentar o sistema tributário brasileiro, com suporte no artigo 34, § 5.º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acatou a vedação contida no artigo 195 deste, justamente porque o texto do artigo 5.º, XIII, ao mesmo tempo em que pode ser aplicado imediatamente, pede complementação legal para satisfazer as condições previstas ao final.

Combina com esse entendimento a interpretação trazida por Alexandre de Moraes, para esse dispositivo, que entende “o direito ao livre exercício de profissão como norma constitucional de eficácia contida, pois previu a possibilidade de edição de lei que estabeleça as qualificações necessárias ao seu exercício”<sup>2</sup>.

Então, não há antinomia entre esses dispositivos, nem com qualquer outra exigência que decorra de lei ordinária, porque sua eficácia contida permite a restrição decorrente da lei complementar.

Os demais dispositivos legais que integraram a peça recursal não se prestam para reforçar esse pleito, pelo mesmo motivo já citado. A preliminar deve ser rejeitada.

---

<sup>1</sup> SILVA, J.A. Aplicabilidade das Normas Constitucionais, 4.ª Ed., revista e atualizada, SP, Malheiros, 2000, p. 116.



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

Processo n.º : 13956.000057/2002-31

Acórdão n.º : 102-46.040

**2) Cerceamento do direito de defesa motivado pela entrega das Intimações a terceiros.**

Segundo o recorrente, constata-se que as intimações foram recepcionados por pessoas distintas: o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF e Termo de Início foram recebidos por Valéria P Santos, o MPF- Complementar de 24/12/01, foi recebido por Elvira Pereira, o Termo de Início localizado às fls. 32 e 33, e a intimação n.º 1921/2001, não foram recebidos pelo fiscalizado. Ofensa, portanto, ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

No julgamento *a quo* foi explicado que as Intimações tiveram como destino o último endereço comunicado pelo contribuinte à Administração Tributária e que o Decreto n.º 70.235/72 não impõe restrições ao recebimento de correspondências por terceiros. Referindo-se ao processo, a ilustre Relatora afirmou inexistir prejuízo ao fiscalizado porque este atendeu, no prazo fixado, às Intimações recebidas por ele próprio e por terceiros.

Aqui não há esclarecimentos adicionais que possam melhorar o entendimento do recorrente. Resta, portanto, detalhar o que já foi dito em primeira instância.

Conforme evidenciado nos Aviso de Recebimento-AR de fls. 02 e 04, correspondentes ao Termo de Início de Fiscalização e à Intimação SAFIS n.º 2057/2001, o endereço do fiscalizado foi o mesmo informado na declaração de ajuste anual do exercício de 2.000, página 1, fl. 26: Rua Goiás, 5170, apto. 601, zona 02, Umuarama, PR, CEP. 87.502-030. Essas duas solicitações foram atendidas pelo fiscalizado no prazo estabelecido conforme consta dos documentos juntados às fls. 35 a 259, e 270 a 276.

---

<sup>2</sup> MORAES, A. Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional, 1.ª Edição, São Paulo, Atlas, 2002, p.250.



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

Processo nº : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº : 102-46.040

A Intimação n.º 1.921/2001, fls. 260 a 262, foi recebida pelo próprio fiscalizado, em 24 de outubro de 2001, como se comprova pela sua assinatura à fl. 262, e por ele não foi atendida.

Esclareça-se que nesse documento foi solicitada a comprovação dos lucros mensais recebidos nos anos-calendário de 1998 a 2000 e da receita da atividade rural no valor de R\$ 391.500,00, em janeiro de 1999; a cópia da escritura de aquisição e matrícula atualizada do imóvel formado por uma “gleba de terras na fazenda Vão da Forquilha”, um demonstrativo com detalhamento mensal dos valores aplicados na construção de imóvel constante do item 8 do quadro 07 da DAA exercício de 2.000, entre outras.

Também, o Termo de Verificação Fiscal – Imposto de Renda Pessoa Física foi entregue ao fiscalizado, fl. 285.

Então, ao contrário do alegado, não ocorreu qualquer cerceamento do direito de defesa porque as solicitações do Fisco que foram dirigidas ao endereço informado à Administração Tributária e recebidas por terceiros, apresentam-se supridas por informações do contribuinte. Já aquela por ele recebida não contém manifestação no processo.

Cabe esclarecer que o ilustre patrono equivocou-se ao alegar às fls. 1114 e 1115, que “Na Intimação de fls. 32/33, termo de auditoria, onde o contribuinte fica intimado a prestar esclarecimento, não há nenhuma comprovação que o recorrente tenha sido pessoalmente intimado.” e que “Na Intimação n.º 1921/2001 (fls. 260 a 262) também não há nenhuma comprovação de que tenha sido devidamente intimado o recorrente.”

Até poderia ter razão o recorrente na parte relativa à primeira Intimação se considerássemos que se reporta ao recebimento pelo próprio fiscalizado, uma vez que frisa ao final essa condição “pessoalmente intimado”. No



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

entanto, como essa solicitação foi encaminhada via postal, mediante AR, ao endereço citado, recebida por Valeria P. Santos, fl. 02, e atendida pelo fiscalizado no tempo fixado, não se constatou qualquer empecilho à sua defesa.

Já quanto à segunda, o equívoco é real porque se reporta à efetiva Intimação do fiscalizado, enquanto o processo contém recibo assinado pelo contribuinte na própria cópia que permaneceu com o Fisco, fl. 262.

Comprova-se, então, a não ocorrência do reclamado cerceamento do direito de defesa, uma vez que o contribuinte teve ampla oportunidade de manifestação e contraditório. Rejeita-se a preliminar.

**3. Falta de provas materiais sobre os fatos considerados infrações.**

Outra alegação do recorrente foi dirigida à falta de demonstração da ocorrência do fato gerador do tributo, ou seja, não comprovada a omissão de receitas. De acordo com a jurisprudência que integrou a peça recursal, afirmou que a presunção requer maior aprofundamento na busca da verdade material dos fatos.

Certamente o recorrente tem pleno conhecimento da hipótese de ocorrência do fato gerador do tributo com lastro na presunção legal dada pela concretização de determinado tipo de fato econômico. Essa forma de tributação decorre da previsão contida no CTN, artigos 43 e 44, sobre a possibilidade da base de cálculo do tributo ser arbitrada ou presumida em função da lei.

“Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.”

A lei ordinária n.º 7713/88, integradora desse determinativo legal para a situação em comento, dispôs em seu artigo 3.º, § 1.º, sobre a tributação por



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

presunção de renda com lastro na ocorrência da evolução patrimonial sem o devido suporte financeiro tributado ou não sujeito à incidência tributária.

“Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.”

Essa presunção legal tem por objetivo facilitar a verificação da ocorrência do, desconhecido, fato gerador do tributo pela utilização de outros, conhecidos, que possibilitem presumir com relativa certeza a realidade do primeiro, em virtude da vinculação entre ambos<sup>3</sup>. Relativa certeza porque permite ao contribuinte a prova em contrário, anuladora da pretensão do Fisco, caso revestida dos requisitos de admissibilidade e adequação aos fatos.

Então, não há motivos para que se apresentem outros elos entre os valores encontrados pelo Fisco e o fato gerador do tributo, uma vez que exprimem evolução patrimonial sem o aporte de lastro financeiro na forma prevista em lei.

A corroborar a posição deste Relator, a decisão do TRF 4.<sup>a</sup> Região<sup>4</sup>, de 30/10/2001, no processo 0401057585-0/2001, na qual foram rejeitadas as questões preliminares similares colocadas nos embargos.

**”EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.**

**AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO NA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL. LOCAL DE VERIFICAÇÃO DA FALTA.**

<sup>3</sup> A regra jurídica cria uma *presunção legal* quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a *certeza jurídica* da existência do fato desconhecido cuja existência é *provável* em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos. BECKER, A.A., Teoria Geral do Direito Tributário, 3.<sup>a</sup> Ed., São Paulo, Lejus, 2002, p. 509.

<sup>4</sup> Dados obtidos em pesquisa no site [www.Fiscosoft.com.Br](http://www.Fiscosoft.com.Br), em Jurisprudência Judiciária, por assunto em 05/06/03 – 17:00 horas.



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

Processo nº : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº : 102-46.040

AUSÊNCIA DE NULIDADE. TERMO DO INÍCIO AÇÃO FISCAL PRESENTE.

AFTN. COMPETÊNCIA. INSCRIÇÃO NO CRC. DESPICIENDA. JUROS DE MORA. COBRANÇA DENTRO DOS LIMITES LEGAIS. SELIC E TRD. APLICABILIDADE.

CUMULAÇÃO DOS JUROS COM MULTA. CABIMENTO.

COFINS. OMISSÃO DA SENTENÇA. INOCORRENTE. CDA. LIQUIDEZ E EXIGIBILIDADE NÃO ELIDIDA.

APELAÇÃO IMPROVIDA.

1. Não há nulidade do Auto de Infração, ainda que o mesmo tenha sido lavrado na Sede da Delegacia da Receita Federal, onde se dispunha de elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração e formalização do lançamento tributário, pois o artigo 10, do Decreto nº. 70.235/72, exige apenas que o mesmo seja lavrado no local da verificação da falta.

2. O Processo Administrativo iniciou-se através do Termo de Intimação, que culminou no Auto de Infração, não havendo nulidade do procedimento administrativo, ao fundamento de que não houve Termo de Início de Fiscalização.

3. O Auditor fiscal da Receita Federal prescinde de inscrição em Conselho Regional de Contabilidade para desempenhar suas funções, dentre as quais a de fiscalização contábil das empresas. Precedentes do E. STJ.

4. Excesso na cobrança de juros de mora não configurado, eis que o seu percentual limitou-se aos ditames legais - 1% a.m. em algumas competências, e equivalente a TRD e SELIC nas outras, de forma não cumulada.

5. A jurisprudência pacificou-se no sentido de que é cabível a utilização da TR/TRD e da SELIC como taxa de juros, incidente sobre débitos fiscais em atraso.

6. Não há ilegalidade na cumulação da correção monetária, juros de mora e multa, pois a teor do art. 2º, § 2º, da Lei n. 6.830/80, "A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não-tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato."



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

7. Não há omissão na r. sentença monocrática, quando houve manifestação expressa desta quanto a inconstitucionalidade na cobrança da COFINS (STF, ADC nº. 11/DF), assim como da sua base de cálculo.

(.....)

10. Apelação improvida.

PROCESSO: 0401057585-0/2001

AC - APELAÇÃO CIVEL - 433077 UF: RS DECISÃO: Tribunal Regional Federal - TRF 4a. Região Turma: SEGUN EM 30.10.2001  
Publicação: DJU em 23.01.2002

RELATOR: JUIZ ALCIDES VETTORAZZI

Informações Adicionais:

Decisão: A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO APELO, NOS TERMOS DO VOTO DO(A) JUIZ(A) RELATOR(A).

(Data da Decisão: 30/10/2001 23.01.2002)."

**Mérito**

Na seqüência, o recorrente requereu a análise dos documentos bancários juntados à peça recursal e impugnatória, com suporte nos princípios da informalidade e da verdade material, e confirmação da inexistência de lesão ao Fisco. Pediu prazo de 15 (quinze) dias para apresentar a correlação dos depósitos efetuados no Banco Bradesco S/A, considerando que somente nesta fase recursal teve acesso aos referidos extratos. No entanto, não se constata juntada ao processo de qualquer demonstrativo para atender essa finalidade.

Já a análise dos dados bancários do Banco HSBC trazidos pela peça impugnatória e ratificados no recurso, foi recusada pelo colegiado de primeira instância em razão da falta de documentos comprobatórios sobre a relação



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

oferecida pelo recorrente. Lembrou que o fiscalizado afirmou que efetuava pagamentos de fornecedores e empregados por meio de sua conta pessoal o que pode evidenciar alguns dos depósitos como reembolso de despesas por ele assumidas. E, concluiu que mesmo se fosse identificada a origem dos recursos nas empresas citadas restaria, ainda, comprovar sua natureza para fins de análise quanto à incidência tributária.

Constata-se que o contribuinte juntou à peça impugnatória os extratos das contas 0193.02289-77 da ASADIESEL Petróleo Ltda, e n.º 0193-02594-06, da empresa FIC Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda, do ano de 1998 e de janeiro a maio de 1999.

Apresentou, ainda, uma Relação de Depósitos na C.C. de Osvaldo Zaguine no Banco HSBC Bamerindus – Agência de Paulínia/SP, depósitos que teriam origem nos cheques identificados e emitidos por uma ou ambas as empresas citadas, fls. 1015 a 1018. Essa relação é repetida na peça recursal, mas não foi acompanhada de documentos comprobatórios da origem dos recursos. O cruzamento de dados **tem início em 27 de março de 1998 e se estende até Maio do ano de 1999.**

A intenção do recorrente foi evidenciar que a cada crédito em sua conta-corrente correspondia um ou mais cheques ou saídas das empresas das quais participou como sócio. Pela pequena amostragem realizada verifica-se que alguns dos créditos poderiam corresponder a valores saídos das empresas, no entanto, não há qualquer prova a esse respeito, porque os extratos da conta do fiscalizado não identificam a origem dos valores. Como não houve a juntada dos correspondentes documentos não se pode concluir a respeito de qualquer relação entre esses valores. Assim, esses documentos não constituem prova em favor do fiscalizado, nem motivam diligência ou fiscalização nas referidas empresas.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

Deve ser considerado que as referidas empresas não se enquadravam naquelas de pequeno porte pois constituídas de matriz e diversas filiais. As participações vendidas em junho do ano de 1999 não significaram transações de pequena monta, pois conforme contratos particulares juntados ao processo verifica-se que superaram a casa de hum milhão de reais. Transações desse porte requerem auditoria contábil rigorosa para análise do patrimônio de cada empresa, interesse das partes que integram a transação.

Assim, não se pode concordar com o fiscalizado quando alega possíveis falhas na contabilidade da empresa, caracterizadas pela ausência de escrituração de distribuição de lucros. **Lembro que o próprio integrou a gerência da empresa FIC no período de outubro de 1998 até Junho de 1999, fato que lhe permitiu determinar que a contabilidade externasse a verdade dos fatos.** Na empresa ASADIESEL, apenas em maio/99.

Conforme contratos sociais dessas empresas e respectivas alterações, verifica-se que o fiscalizado participou como sócio gerente nos seguintes períodos:

**FIC Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda**

- ✓ Constituição da empresa em 02/08/96 - em Umuarama - PR - 50% p/o contribuinte.
- ✓ Primeira Alteração em 25/10/96 - Cria Filial 01 - Guaramirim - SC.
- ✓ Segunda Alteração em 05/12/96 - Cria filial 02 - Cascavel - PR.
- ✓ Terceira Alteração em 24/02/97 - Cria filial 03 - Paulínia - SP.
- ✓ Quarta Alteração em 03/06/97 - Cria filial 04 - Guarulhos - SP.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

- ✓ Quinta Alteração em **20/12/96 ?** – Redução de capital de R\$ 185.000,00 para R\$ 20.000,00, recebendo o contribuinte duas carretas e R\$ 30.000,00 em dinheiro, retirando-se da sociedade mediante venda de suas 10.000 quotas por **R\$ 10.000,00 para Paulo Teófilo Resende.**
  
- ✓ Sexta Alteração em 27/08/97 - Cria a filial n.º 05 - Presidente Prudente - SP.
  
- ✓ Sétima Alteração em 06/10/98 – Esta alteração cita que a **Quinta Alteração** Contratual recebeu o n.º 97/147519-9 por despacho da sessão da JCEPR e foi realizada **em 8 de julho de 1997**, e transfere a empresa ao contribuinte e Edio Nogueira, em percentual de 50% para cada um. O capital social que era de R\$ 20.000,00, passou a R\$ 400.000,00 pela integralização de lucros acumulados do período de 1998, em valor de R\$ 380.000,00, e a R\$ 1.000.000,00, com a integralização de R\$ 600.000,00 representados por uma gleba de terras na fazenda Vão da Forquilha, no lugar denominado Alegre, Gleba 2, município de Nova Roma, comarca de Iaciara, Goiás, com área de 2.420 há. conforme escritura. Assim, cada sócio ficou com participação em valor de R\$ 500.000,00.
  
- ✓ Oitava Alteração em 10/02/99 – Transfere a matriz da cidade de Umuarama, PR, para SP, e cria filial em Umuarama.
  
- ✓ Nona Alteração em 28/04/99 – Altera endereço da matriz e razão social.
  
- ✓ Décima Alteração em 04/06/99 – O contribuinte deixa a empresa transferindo 499.000 quotas ao sócio remanescente Edio Nogueira



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

e 1.000 quotas a Wilson Nogueira. Registrada na JUCESP em 14 de julho de 1999.

**ASADIESEL Petróleo Ltda**

- ✓ Constituição da empresa em 29/01/97 – em Umuarama – PR - contribuinte não participa.
- ✓ Quarta Alteração em 03/05/99 – Contribuinte ingressa na empresa com 50% das 600.000 quotas – valor de R\$ 300.000,00.
- ✓ Quinta Alteração em 04/06/99 – O contribuinte deixa a empresa transferindo 299.000 quotas ao sócio remanescente Edio Nogueira e 1.000 quotas a Wilson Nogueira. Registrada na JUCESP em 19 de julho de 1999.

Conforme verificado pela Auditoria Fiscal, a venda das quotas que detinha junto à FIC Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda, efetivada pela 10.<sup>a</sup> Alteração Contratual, de 4 de junho de 1999, não ocorreu como ajustado naquele documento, mas de acordo com o Contrato Particular entre o fiscalizado e Édio Nogueira, em 7 de junho de 1999, fls. 193 a 197, por R\$ 2.286.627,77.

No mesmo sentido, verificou o Fisco que a venda das quotas que o contribuinte detinha junto à empresa ASADIESEL, efetivada pela 5.<sup>a</sup> Alteração Contratual, de 4 de junho de 1999, não ocorreu como ajustado naquele documento, mas de acordo com o Contrato Particular entre o fiscalizado e Édio Nogueira, em 7 de junho de 1999, fls. 239 a 242, por R\$ 1.825.045,64.

Ressalte-se que, apesar, do registro desses contratos no Cartório de Registros de Títulos e Documentos e de Pessoas Jurídicas e Protestos de Títulos da Comarca de Umuarama, essas operações tiveram o evidente intuito de fraudar o



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

Fisco, pois oficialmente e como constou da declaração de bens do fiscalizado, as vendas das ditas quotas foram por R\$ 500.000,00 e R\$ 300.000,00.

Esses fatos foram colocados em evidência para demonstrar que o fiscalizado, de acordo com as alterações contratuais, teve conhecimento da situação da empresa FIC D D P Ltda. e efetiva participação na gestão dos seus negócios após 6 de outubro de 1.998; já na empresa ASADIESEL, praticamente, apenas, em Maio / 99. Então, não pode a Relação de Depósitos na C.C. de Osvaldo Zaguine, indicadora da vinculação de sua conta bancária com aquelas das empresas, conter dados anteriores a essa data. Conforme citado, as vinculações se estendem desde 27 de março de 1998 até Maio do ano de 1999.

Mesmo que tivesse poderes para gerenciar a empresa no período anterior à aquisição da participação societária, não se justificaria arcar com seus custos.

O recorrente afirmou que os valores creditados na sua conta-corrente decorreram da venda das participações societárias, da antecipação de lucros, e de empréstimos efetuados junto às empresas citadas.

No entanto, se ingressou na empresa FIC em 6 de outubro de 1998, e na ASADIESEL, apenas em Maio/99 e a deixou em Junho/99, como se justificaria a antecipação de lucros em período anterior a 6 de outubro de 1998? Ou, ainda, se obteve empréstimos das empresas, não se justificaria a alegação de que arcava com seus custos, que constituíam saídas de sua conta-corrente. Transcreve-se o texto da peça recursal que afirma nesse sentido.

“Mensalmente o recorrente realizava operações financeiras de entrada e saída de sua conta corrente, bem como das contas correntes das empresas, como pagamento de fornecedores, funcionários, entre outros, movimentações comprovadas com a juntada dos extratos bancários tanto na impugnação como os apresentados no presente recurso voluntário.”



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

Destarte, além da falta de qualquer documento comprobatório dos citados empréstimos, das antecipações de lucros ou de eventuais custos assumidos durante a gestão econômica das empresas, essa assimetria entre o início da gestão administrativa do fiscalizado junto às empresas e a presença antecipada de vinculação dos créditos de sua conta-corrente bancária aos dados das empresas colabora para inibir a aplicação de qualquer princípio orientador da legislação e do processo administrativo tributário.

Então, juridicamente, não revestida de amparo legal a posição do recorrente, motivo para que seja recusado o pedido de diligência e a alegação de existência de empréstimos, lucros antecipados ou qualquer outro recurso obtido nas empresas citadas, ainda não considerados pelo Fisco.

Outra alegação foi aquela dirigida à falta de demonstração da ocorrência do fato gerador do tributo, ou seja, não comprovação da omissão de receitas. Como esse assunto já foi objeto de análise no início, quando abordados os aspectos preliminares, não se justifica nova manifestação deste Relator.

Quanto à glosa da receita da atividade rural declarada em janeiro de 1999, alegado que os Auditores-Fiscais tributaram por presunção porque em um primeiro momento afirmaram não terem dados dessa atividade e logo em seguida, concluíram que a movimentação do rebanho não conferia com os dados apresentados.

Aditado, que a desclassificação da contabilidade não foi amparada em fundamentação legal. Esclarecido que os documentos solicitados sempre estiveram à disposição do Fisco, que, no entanto, preferiu agir por presunção.

É importante lembrar que o Fisco não considerou a receita da atividade rural declarada como percebida no mês de Janeiro de 1999, em valor de R\$ 391.500,00, considerando que o contribuinte não atendeu às solicitações



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

Processo nº : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº : 102-46.040

(formalizadas por duas Intimações) para que fossem apresentados os respectivos comprovantes, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, fl. 282.

Também, é conveniente esclarecer que o Fisco entendeu ser essa receita decorrente da integralização de capital junto à empresa Agropastoril Campinas Ltda, na qual são sócios, **apenas**, o contribuinte e sua esposa; integralização que foi **efetivada em 31/12/98, por Escritura Pública de integralização de bens imóveis e Segunda Alteração contratual da Agropastoril Campinas Ltda, na qual ambos entregam 994 (novecentos e noventa e quatro) cabeças de gado como parte do capital social.**

No Termo citado no parágrafo anterior, também, foi explicado que a declaração de ajuste anual do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, conteve informação sobre a posse de 937 cabeças de gado ao final do período, e nenhuma venda ou consumo no transcorrer do ano. Já na declaração do exercício seguinte, ano-calendário de 1999, esse quantitativo permaneceu o mesmo em Janeiro, o que levou a Autoridade Fiscal a presumir que a receita declarada para esse mês corresponderia à integralização de capital junto à pessoa jurídica da Agropastoril Campinas Ltda, ocorrida no dia **31 de Dezembro de 1998.**

Da transcrição de parte do texto do referido Termo confere-se a premissa.

“Como esta transferência foi realizada em dezembro de 1998 não seria possível o estoque de rebanho inicial em 1999 ser de 937 cabeças, folha 31. Em 1999 a única receita da atividade rural declarada foi o valor de R\$ 391.500,00 em janeiro, o que provavelmente corresponde àquela transferência das cabeças de gado citada acima, declarada em atraso. O estoque final em 1999 é zero, portanto todo o gado foi alienado em janeiro, segundo a declaração do contribuinte. Se esta receita realmente corresponde àquela integralização, houve simplesmente uma transferência de patrimônio, não envolvendo disponibilidade de recursos financeiros.”



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

Assim, tanto o pedido de diligência quanto a referida alegação não foram acatados pelo respeitável colegiado de primeira instância.

A posição do Fisco tomou por base o fato de o Quadro 7, do Anexo da Atividade Rural da DAA do exercício de 1999, conter apenas 937 cabeças de gado adquiridas no ano de 1998, e nenhuma venda, permanecendo em 31 de dezembro, o estoque de 937 cabeças.

Se houvesse adquirido as 994 cabeças de gado, que compuseram o capital social da dita empresa, no dia 31/12/98, estas deveriam constar do referido anexo somando-se àquelas já existentes, **porque há um campo específico para que sejam informadas as aquisições do ano, e neste, constou, apenas, as 937 citadas.**

Então, permaneceriam indagações sobre a inexatidão da declaração de ajuste anual do exercício de 1999, ou a inexistência da integralização de capital tornada pública em 31/12/98, pela escritura citada.

Seguindo na análise, verifica-se que a DAA do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, não conteve qualquer informação sobre a dita empresa e o aumento de capital havido ao final do ano, fls. 22 e 23, enquanto naquela relativa ao exercício seguinte, constata-se a inclusão de tais dados, fl. 29.

Assim, o mais provável é que tenha ocorrido preenchimento incorreto da DAA do exercício de 1999, não se computando a constituição da referida empresa, o aumento de capital em 31/12/98, e a receita da atividade rural, tributável, pela cessão das cabeças de gado à pessoa jurídica.

Para fins de avaliação do acréscimo patrimonial, os efeitos da receita da atividade rural não aproveitada seriam vinculados ao mês de Dezembro de 1998, mês em que efetivada a integralização de capital da empresa Agropastoril Campinas Ltda. No entanto, na situação atual, para fins de cálculo do acréscimo,



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

patrimonial a descoberto, o não aproveitamento dessa receita é inócuo porque o Fisco deixou de apropriar nas planilhas de origens e aplicações, anos-calendário de 1998 e 1999, o aumento patrimonial ocorrido na dita empresa, fls. 265 e 266.

Destarte, considerando a ausência de prova documental a respeito da receita da atividade rural no mês de janeiro de 1999, e o fato de que o Fisco solicitou a dita documentação em duas oportunidades, não é de se admitir pedido de diligência para que se verifique a contabilidade rural, nem tampouco considerar a receita como suporte ao acréscimo patrimonial verificado.

Sob outro enfoque, há que se considerar que houve a transmissão da propriedade dos animais para a pessoa jurídica, fato que gera incidência tributária do Imposto de Renda. Assim, o Fisco deve promover verificações adicionais para fins de tributação complementar sobre o resultado da atividade rural decorrente da dita receita.

Outra questão ratificada na peça recursal foi o protesto contra a penalização com lastro no artigo 44, I da lei n.º 9430/96 porque entendeu confiscatória, com ofensa ao artigo 150, IV, da CF/88, em decorrência de seu percentual de incidência e de sua concomitância com os juros de mora, uma vez que estes também constituem penalização pelo atraso no pagamento. Assim, seria conveniente a aplicação da multa de 20% - pela mora no pagamento dos tributos em atraso - apesar de que considerou não ter havido qualquer mora, pela inexistência de qualquer débito.

O julgamento *a quo* conteve informação sobre a origem legal dessa punição e sua aplicabilidade obrigatória nos procedimentos de ofício, em detrimento daquela de 20%, que é devida nos casos de correção, pelo próprio contribuinte, das infrações tributárias praticadas.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

Sobre a inexistência de ofensa ao princípio do não confisco, foi explicado que tal dispositivo encontra-se direcionado ao legislador, que tem por obrigação elaborar o determinativo legal de maneira a eliminar qualquer possibilidade do tributo reduzir o patrimônio gerador da renda dos contribuintes. Ainda, que a penalidade escapa ao campo de aplicação do dito princípio, pela sua própria característica punitiva da infração tributária.

Perfeito o raciocínio desenvolvido pela ilustre Relatora. Correta a conclusão.

A incidência conjunta com os juros de mora não implica em ilegalidade porque os objetos são distintos. Estes visam indenizar o capital pelo tempo em que permaneceu, indevidamente, com o contribuinte, enquanto a multa tem por fim penalizar o infrator pelo descumprimento da lei.

Já os juros de mora, com lastro na taxa SELIC, decorrem da aplicação do artigo 13 da lei n.º 9065/95, devidamente autorizada pelo artigo 161, § 1.º do CTN. Ressalte-se que não há qualquer norma excludente da referida imposição legal.

Quanto aos aspectos de inconstitucionalidade, não cabe manifestação decisiva neste voto, uma vez que essa atribuição é restrita ao Judiciário e, em respeito ao princípio da separação dos Poderes, cabe aos demais cumprirem a lei posta.

A título de comentário, alguns aspectos a respeito dos juros de mora com lastro na taxa SELIC.

A ofensa ao limite estabelecido pelo artigo 192, § 3.º da CF/88 não pode ser argüida em face do direcionamento desse texto legal estar voltado ao Sistema Financeiro Nacional, e não ao Sistema Tributário, que se encontra regido pelos artigos 145 a 162, inseridos no Título VI – Da Tributação e Orçamento da Magna Carta.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

“Art. 192. O sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, será regulado em lei complementar, que disporá, inclusive, sobre:

(....)

§ 3º - As taxas de juros reais, nelas incluídas comissões e quaisquer outras remunerações direta ou indiretamente referidas à concessão de crédito, não poderão ser superiores a doze por cento ao ano; a cobrança acima deste limite será conceituada como crime de usura, punido, em todas as suas modalidades, nos termos que a lei determinar.”

Como se observa no texto legal, o legislador constituinte referiu-se à “concessão de crédito” o que nos leva a concluir que se dirigiu às relações decorrentes da cessão de capital, onde não se incluem aquelas nascidas da imposição tributária, entre Estado e contribuinte.

Juro segundo o Dicionário Aurélio Eletrônico<sup>5</sup> é a “importância cobrada, por unidade de tempo, pelo empréstimo de dinheiro, geralmente expressa como porcentagem da soma emprestada.” Ainda, segundo o mesmo autor, a mora representa “Retardamento do credor ou do devedor no cumprimento duma obrigação”.

Já os juros de mora visam indenizar, tanto o Poder Público pelo atraso no ingresso da receita, quanto o cidadão que por qualquer motivo tenha direito à restituição de tributos ou contribuições.

Em tempos de elaboração do CTN, o Prof. Rubens Gomes de Souza no Relatório aprovado pela Comissão Especial nomeada pelo Ministro da Fazenda para elaborar o Projeto de Código Tributário Nacional explicou a respeito

<sup>5</sup> FERREIRA, A. B. H. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

dos juros de mora<sup>6</sup>: “O artigo 123 consolida os arts. 217 e 218 do Anteprojeto, transportando-os para o capítulo do pagamento, a fim de referir a exigibilidade dos juros de mora tão somente a esta modalidade de extinção do crédito, atendidas as sugestões 179 e 181. O dispositivo visa modificar o sistema vigente em nossa legislação fiscal, que, via de regra, prevê para o atraso no pagamento majoração fixa do montante devido. Essa solução, posto que seja cômoda sob o ponto de vista puramente burocrático, entretanto não defende, com a desejável amplitude, os direitos do fisco, porquanto não constitui incentivo ao contribuinte, que haja incorrido em mora, para liquidar prontamente seus débitos em atraso. Por outro lado, a simples porcentagem fixa assume a feição de pena compensatória, podendo ensejar objeções infundadas à imposição concomitante de penalidades pecuniárias, o que, ao contrário, não ocorrerá desde que se restitua à sanção moratória o caráter de simples indenização, que lhe é reconhecido pela jurisprudência (Revista Forense 116/64, Revista dos Tribunais 168/170).”

Verifica-se, então, que a imposição dos juros de mora foi modificada com a exclusão do valor fixo de incidência, para que não permanecesse qualquer vestígio de equiparação com eventual tipo de multa; e, mantido percentual variável, mensal, para que propiciasse o interesse do cidadão inadimplente em quitar o débito com o Estado e fosse restabelecido o caráter indenizatório, reconhecido pela jurisprudência.

Considerando que a taxa SELIC representa a “taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais” segundo o artigo 2.º, § 1.º da CIRCULAR BACEN n.º 2.868, de 04/03/99, ela evidencia a situação financeira do Estado pois exprime a sua necessidade do capital particular para honrar seus compromissos.

---

<sup>6</sup> MINISTÉRIO DA FAZENDA, Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, [s.n.], RJ, 1954 ?, p. 217.



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

Processo nº : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº : 102-46.040

O tributo não pago no prazo fixado gerou um dano ao Estado porque não lhe permitiu dispor dos recursos necessários no momento fixado na lei, fato que o obrigou a buscar financiamento junto ao público, por meio dos leilões de títulos. Se a colocação de tais títulos demanda um ônus ao Estado este deve ser repassado aos agentes causadores, proporcionalmente.

Assim, o ressarcimento deve ser integral, pela entrega do numerário correspondente, acrescido de uma penalidade pelo não cumprimento da ordem contida na lei e de juros de mora, que representem a indenização proporcional ao dano causado pela falta de recursos. Não há qualquer inconstitucionalidade se pensarmos que indenizar significa atitude reparatória de dano causado.

Quanto ao caráter remuneratório dos juros, a principal fonte da discussão reside no fato da SELIC representar percentual de incidência superior à taxa inflacionária do período.

Para essa questão, a primeira oposição é dada pelo dano ocasionado ao Estado que o obriga a buscar recursos junto ao público arcando com um ônus financeiro da colocação de títulos no mercado primário.

A segunda, é a própria relação entre o percentual previsto no CTN e o índice inflacionário do período. Supondo que os juros tivessem percentual fixo de incidência de 1% ao mês, como dispõe o *caput* do artigo 161, do CTN, e a inflação permanecesse abaixo dos 12% anuais, teríamos situação semelhante a atual, fato que, também, permitiria concluir pela ilegalidade do referido dispositivo, apesar de limitar-se ao § 3.º do artigo 192 da CF/88. No entanto, o próprio contribuinte e as diversas correntes entendem que 1% ao mês seria um percentual admissível, porque inserido no limite constitucional.

Mas, engano de posicionamento, porque estando a inflação abaixo de 1% ao mês, os juros de mora a 1% ao mês, segundo a tese do recorrente,



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

também conteriam uma parte remuneratória e outra parte de reposição da inflação do período. Então seriam ilegais nesse modo de entender.

Considerando que os juros moratórios tem por objeto a indenização da União pelo tempo que não usufruiu dos recursos, não há motivos para que esse percentual seja limitado em 12% ao ano, pois dependendo da conjuntura econômica o dano pela ausência de lastro financeiro pode variar. Então, correta a Administração Tributária em utilizar a variação da taxa SELIC, porque correspondente ao ônus que assume pela falta dos recursos não ingressados no momento fixado pela normativa.

Outra alegação quanto à ilegalidade dos juros de mora com lastro na taxa SELIC, é a que a considera ilegal porque não decorrente de lei complementar, em função do artigo 146, III, da CF dispor que as normas gerais sobre obrigação, lançamento, crédito – este incluindo os juros de mora - prescrição e decadência tributários devem submeter-se à lei complementar.

Conforme determina dito artigo, a Lei Complementar deve dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, e estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. No entanto, aplicável a outras situações expressamente previstas na CF, como aquelas dos artigos 153, VII, 154, I, entre outras.

O artigo 24 da Constituição Federal, dispõe sobre a legislação concorrente entre União e Estados e Distrito Federal, nos assuntos que especifica, e em seu parágrafo § 3.º, permite aos Estados a instituição de normas gerais relativas ao direito tributário quando ausentes normas federais dispendo sobre o assunto. No entanto, tão logo sobrevenha a lei federal, cessam os efeitos das leis estaduais.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31

Acórdão nº. : 102-46.040

“Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

(...)

§ 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§ 2º - A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

§ 3º - Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§ 4º - A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.”

Do texto legal extrai-se que a competência da União para a legislação concorrente limita-se às normas gerais, não sendo excluída a competência suplementar dos Estados. Na ausência de lei federal sobre normas gerais - incluem-se as de direito tributário – permissão aos Estados para exercerem a competência legislativa e suprir a inércia do Legislativo federal. Entenda-se lei federal versando sobre normas gerais de direito tributário aquela do tipo “complementar”, por decorrência do artigo 146, citado.

Assim, a inércia legislativa federal permite aos entes integrantes da federação Estados e Distrito Federal, imporem suas próprias normas gerais nos assuntos especificados, e conclusão óbvia é a permissão para a própria União utilizar da dita permissão.

Como leciona Sacha Calmon Navarro Coelho<sup>7</sup>, quando a pessoa obrigada a legislar, no caso o Congresso Nacional, não emite as normas gerais, a

---

<sup>7</sup> Assim as normas gerais de Direito Tributário são de competência legislativa da União Federal, através do Congresso Nacional. Na verdade, inexistente aí competência concorrente, senão a partilhada.



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

competência das pessoas políticas – Estados-Membros e Municípios – torna-se plena. A concorrência é meramente substitutiva.

Os juros de mora já se encontravam regulados pelo CTN, com força de lei complementar, em seu artigo 161, no entanto, com percentuais diferenciados de 1% decorrentes da utilização de outros índices para a incidência, estabelecidos por lei. Verifica-se que o CTN fixou os juros de mora em um por cento ao mês, desde que a lei não dispusesse em sentido diverso.

Mesmo sendo lei ordinária, a CF / 88 recepcionou o CTN com força de lei complementar para dispor sobre o sistema tributário brasileiro como previsto no artigo 146, citado, naquilo que não contrariasse seus princípios e determinações.

É necessário esclarecer que o CTN nasceu como lei ordinária adquirindo força de lei complementar já com a Constituição de 1967 e Emenda n.º 1/69, como ensina Hamilton Dias de Souza (Direito Tributário 3), citado por Ives Gandra Martins em Sistema Tributário na Constituição de 1988<sup>8</sup>.

---

A concorrência é meramente substitutiva, i.é., se a União não emitir normas gerais, a competência das pessoas políticas (Estados-Membros e Municípios) torna-se plena. Emitidas que sejam as normas gerais, cumpre sejam observadas quando do exercício das respectivas competências privativas por parte dos Estados e Municípios, sem prejuízo da eventual e limitada competência supletiva do Estado-Membro na própria temática da norma geral, conforme se pode verificar a uma simples leitura da repartição geral de competências levada a efeito pela Constituição de 1988. COELHO, S.C.N., Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário, 8.ª Ed. 1999, Forense, p. 84.

<sup>8</sup> “13.1. O Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.72, de 25 de outubro de 1966, foi votado como lei ordinária, com base no artigo 5.º, inciso XV, letra ‘b’, da Constituição de 1946. Sobrevieram depois a Constituição de 1967 e Emenda n.º 1 de 1969 que exigiam, em seus arts. 19, § 1.º, e 18, § 1.º, respectivamente, lei complementar para estabelecer normas gerais de direito tributário, dispor sobre conflitos de competências nesta matéria e regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

13.2. O Código trata exatamente dessas matérias quando codifica princípios, quando fixa os conceitos dos tributos ‘in genere’ ou em espécie e quando regula as limitações da competência tributária.

Assim, é atualmente lei complementar, embora tenha sido votado originariamente como lei ordinária.

(.....)

13.8. Além disso, convém acrescentar que o Ato Complementar n.º 36, de 13 de março de 1967, em seu artigo 7.º, estabelece que ‘a lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, e alterações posteriores, passa a denominar-se ‘Código Tributário Nacional’, o que significa expresso reconhecimento da vigência deste como lei nacional. Assim, correspondendo o ato complementar à lei complementar,



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

Processo nº. : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº. : 102-46.040

Como explicitado, o artigo 13 da lei n.º 9065/95 determinou a incidência dos juros moratórios com lastro na taxa SELIC aos créditos tributários da União, a partir de 1.º de janeiro de 1995, ato que evidencia regulamentação de texto constitucional por um dos entes administrativos utilizando a faculdade prevista no CTN, artigo 161, I, e em face da ausência de lei complementar dispendo sobre o tema de maneira diversa.

Observe-se que o exercício dessa faculdade pela União não feriu a ordem estabelecida entre os diversos entes componentes da federação, pois incidente, apenas, sobre os tributos por ela administrados.

Conclui-se, então, que não houve qualquer ofensa à determinação constitucional uma vez que um dos entes administrativos, que já possuía juros de mora regulados pelo CTN, utilizou a própria abertura dada por esse diploma legal com força de lei complementar para modificar essa incidência, via lei ordinária, em face da ausência da lei complementar inibindo essa atitude ou fixando valores diferenciados. Portanto, não há ofensa à lei vigente com força de lei complementar, o CTN, porque a autorização decorre de seu próprio texto legal, insculpido no artigo 161.

Tais comentários foram colocados, apenas, para reforçar a imposição legal determinante dos juros de mora com lastro na taxa SELIC.

Esgotados os pontos discordantes a respeito da imposição tributária, considero que o procedimento fiscal observou os direitos do contribuinte, enquanto o feito contém todos os requisitos inerentes à sua forma, motivo para não aceitar os aspectos preliminares contidos na peça recursal; no tocante ao mérito, os fundamentos jurídicos e técnicos que ampararam as alegações não foram adequados para elidir a dita exigência fiscal.

---

dúvidas eventuais perdem qualquer significação. MARTINS, I. G., Sistema Tributário na Constituição de 1988, 3.ª Ed., Saraiva, 1991, p. 22 e 23.



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

Processo nº : 13956.000057/2002-31  
Acórdão nº : 102-46.040

Assim, conheço do recurso porque observou os requisitos de admissibilidade e **voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do feito** por cerceamento do direito de defesa no caso dos AR's recebidos por terceiros, por falta de habilitação profissional do Auditor-Fiscal da Receita Federal para a execução de trabalhos fiscais ligados à área contábil, e, pela falta de provas materiais sobre os fatos considerados infrações; quanto ao mérito, **para negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 2003.

  
NAURY FRAGOSO TANAKA