



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 19 de abril de 1985

ACORDÃO Nº-CSR/01-0.515

Recurso nº - RP/104-0.141

Recorrente - FAZENDA NACIONAL

Recorrido - QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: MARIA ÂNGELA PINTO REIS

IRPF - LUCRO IMOBILIÁRIO - Estabelecendo a lei que, para os efeitos da incidência do tributo, se considera alienação a operação que importar na transmissão ou promessa de transmissão, a qualquer título, de imóveis, ainda que através de instrumento particular e que a data da alienação será aquela em que foi celebrado o contrato inicial da operação imobiliária: considera-se derogada, na hipótese, a disposição da lei civil que condiciona a eficácia da operação à existência de escritura pública e a sua inscrição no Registro de Imóveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF) 19 de abril de 1985

AMADOR OLIVEIRA FERNANDEZ

- PRESIDENTE E RELATOR

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:

v.v.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0660-050.830/83-41

RECURSO Nº: RP/104-0.141

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.515

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: MARIA ÂNGELA PINTO REIS

R E L A T Ó R I O

Com fundamento no que estabelece o art. 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304, de 28.03.79, recorre a Fazenda Nacional pelo seu representante junto à Colenda Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes — conforme petição de fls. 75/78, datada de 24.08.84 — da decisão prolatada por aquele Colegiado, na sessão de 14.05.84 e consubstanciada no Acórdão nº - 104-4.478 (fls. 67/74) , da qual teve vista oficial em sessão de 17.08.84.

* Toda a controvérsia objeto destes autos gira em torno de saber-se se o sujeito passivo estava ou não obrigado a submeter à tributação, no exercício de 1982, ano-base de 1981, o lucro, como tal considerado, nos termos do art. 2º, §§ 1º e 4º, do Decreto-lei nº 1.641, de 07.12.81, com as alterações do art. 8º do Decreto-lei nº 1.814/80, a diferença entre o valor da alienação e o custo corrigido monetariamente mais a redução de 5% por ano completo transcorrido entre a data da aquisição e a da alienação do imóvel.

Segundo se verifica dos autos, a autuada possuía em condomínio com mais três irmãos uma gleba de terra medindo 46.204m² e, em 13.08.81, ela e os outros três condôminos, resolveram constituir a sociedade Pinto Reis Ltda., cujo objetivo social seria "o comércio de compra e venda de imóveis, loteamento de terrenos, incorp

ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-0.515

porações e urbanizações" (cláusula 5a.); no parágrafo segundo da cláusula 3a. do contrato social, lê-se que "a integralização do capital, pelos sócios, dar-se-á da seguinte forma (fls. 18):

a) - Pela sua entrega em moeda corrente do país da importância de Cr\$ 200.000,00 (duzentos mil cruzeiros), sendo Cr\$ 50.000,00 (cinquenta mil cruzeiros) por sócio, até a data de início das atividades da empresa em 01 de setembro de 1981;

b) - Pela transferência dos sócios para a empresa de um imóvel medindo 46.204 metros quadrados, do qual são senhores livres e possuidores em condomínio entre si, situado nesta cidade de Varginha (MG) no prolongamento do Bairro Vila Pinto, conforme escritura e registro público nº 4656 no livro 2R1 em 16.10.78, com o qual integralizam Cr\$ 92.000.000, (noventa e dois milhões de cruzeiros), sendo Cr\$ 23.000.000,00 (vinte e três milhões de cruzeiros) para cada sócio, transferência essa que se dará no prazo máximo de 90 (noventa) dias a contar da data de assinatura do presente instrumento.

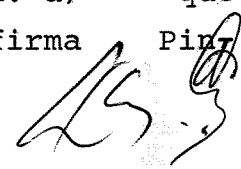
Ao apresentar a declaração de rendimentos e bens do exercício de 1982, ano-base de 1981, a autuada deu baixa da gleba de terra e incluiu o valor das quotas da sociedade lendo-se na declaração de bens o seguinte (fls. 06-v):

a) como bens baixados: "16 - 1/4 de 46.204 m² na Chácara N.S. Aparecida - incorporada como integralização de capital na firma Pinto Reis Ltda., por Cr\$ 23.000.000,00;

b) como bens incorporados: "26 - Cotas de Pinto Reis Ltda. - Cr\$ 23.050.000,00".

Às fls. 31 dos autos encontra-se uma Demonstração do Resultado do exercício da Pinto Reis Ltda., encerrado em 31.12.81, onde, entre outras rubricas, encontram-se a conta "Custo das Unidades Vendidas — (Cr\$ 15.777.764,00)" e "Imóveis em Estoque — (Cr\$.... 76.277.714,00)".

Em sua impugnação de fls. 34/35, alegou: a) que o imóvel fora "utilizado na integralização de cotas da firma Pinto Reis Ltda."



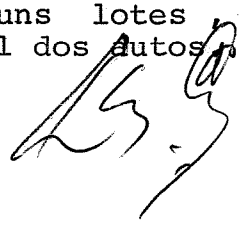
to Reis Ltda., operação SOMENTE EFETIVADA em 19.01.82"; b) que, "na existência de lucro imobiliário, o tributo seria devido no exercício de 1983, já que a venda somente se efetivou em 19.01.82 pela escritura passada em Cartório"; c) que "independente da data da escritura (01/82) o lucro auferido na incorporação de imóveis ao patrimônio da Pessoa Jurídica com sede no País está isento de tributação", dado que "o Regulamento do Imposto de Renda exclui da isenção somente imóvel vendido a Pessoa Jurídica já operando no ramo imobiliário. No presente caso, a Pessoa Jurídica foi criada em 81 com subscrição de cotas SOMENTE INTEGRALIZADAS EM 82 com a efetiva entrega do imóvel pela escritura anteriormente citada, data em que a empresa passou, então, a funcionar."

Às fls. 36/38 consta a Escritura Pública de Incorporação, lavrada aos 19.01.82, em que os 4 (quatro) condôminos declararam dar em incorporação de capital a firma Pinto Reis Ltda. e esta, representada pelos mesmos condôminos, foi dito que "concordavam plenamente com o valor atribuído ao imóvel ora incorporado ao seu capital...".

Apreciando o litígio no primeiro grau de jurisdição administrativa, o Senhor Delegado da Receita Federal em Varginha (MG) manteve a exigência fiscal, consignando em sua fundamentação:

"Considerando, quanto à alegação contida no subitem 3.1 fls. 34 e 35, que ela não procede, pois, como já sustentou às fls. 40 e 41 o autor do procedimento, o art. 1º - § 2º - inciso III do DL-Nº 1641/78 estabelece que a data de aquisição ou alienação é aquela em que foi celebrado o contrato inicial da operação imobiliária correspondente, ainda que através de instrumento particular; e, às fls. 16 a 20, consta o contrato social, datado de 13 de agosto de 1981, que ao constituir a firma Pinto Reis Limitada., transferiu para ela, o referido imóvel.

Assim sendo, agosto/81 é a data que se deve considerar como alienação. Ainda mais que a empresa, comprovando já deter a posse e domínio do imóvel em 1981, até vendeu, nesse ano, alguns lotes conforme comprova o documento de fls. 31 dos autos



Considerando, quanto às alegações contidas no item 4 e seus subitens, que elas também não procedam, pois o Decreto-lei nº 1950, de 14.07.82, que trata da isenção do imposto de renda-sobre lucros em alguns tipos de transações imobiliárias, sendo ele de 1982, não pode regulamentar transações ocorridas em 1981."

Em suas razões de recurso, a autuada reiterou o que havia alegado na fase impugnatória, acrescentando:

"Ocorre que nos contratos constitutivos ou translativos de direitos reais sobre imóveis de valor superior a Cr\$ 50.000,00, faz parte da substância do ato a escritura pública, essencialíssima para a transmissão ou transferência, "ex vi" do Art. 134 do Código Civil.

Tratando-se de alienação instrumentada particularmente no Contrato Social sob condição pendente ou suspensiva, o imposto só incidirá na oportunidade em que esta condição for implementada, de conformidade com o disposto no Art. 117, nº 1, do C.T.N., que tem o seu fulcro no Art. 118 do Código Civil.

E, com efeito, o aludido Art. 118 do Cod. Civil estabelece que "subordinando-se a eficácia do ato à condição suspensiva, enquanto esta se não verificar, não se terá adquirido o direito, a que ele visa." E essa "conditio sine qua non" está exemplarmente prevista no Item 7 da Portaria nº 80 M.F., D.O.U. 07.03.1979, que trata da espécie (Lucro Imobiliário) regulada pelo Dec.-lei 1.641/78.

Não há dúvida de que, em virtude da abrangência/extensão do conceito de alienação firmado pela alínea II do Art. 1º do Dec.-Lei nº 1.641/78, a realização de capital via transferência de imóvel para o patrimônio de pessoa jurídica, configura a hipótese de incidência do Imposto s/Lucro Imobiliário, por ocasião da respectiva transmissão da propriedade. Idêntica definição, encontram-na no Item 4 do Parecer Normativo nº 18 CST, pub. D.O.U. 28 de maio de 1981.

Por conseguinte, resulta claro e insofismável que o fato gerador do tributo instituído pelo Dec.-Lei 1.641/78, no caso de conferência de bens para integralização de cotas de capital subscritas pelos sócios, é, indubitavelmente, a transmissão do imóvel, caracterizada pela escritura pública correspondente.

.....

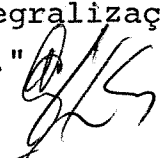
... está a merecer cabal refutação o entendimento fiscal da digna Autoridade recorrida de que "a data de alienação é aquela em que foi celebrado o contrato inicial da operação imobiliária correspondente, ainda que através de instrumento particular", para enquadrar como tal o Contrato Social de 13 de Agosto de 1981 (doc. de fls. 16/20).

Ora! É evidente que a regra do § 4º do Art. 1º do Dec.-Lei 1.641/78, se aplica a favor dos interesses da pessoa física, e não contra o contribuinte, eis que tendo sido editado em Dezembro de 1978, a instituir novo tributo (Lucro Imobiliário), para vigorar logo a partir de Janeiro de 1979, cuidou de excepcionar da incidência do imóvel imposto as alienações de imóveis por ventura contratadas anteriormente, por instrumento particular, desde que satisfeitas as condições nele enumeradas."

.....

Ainda que o Balanço da firma Pinto Reis Ltda. (doc. de fls. 31) consigne compromisso de venda de lotes, em conta de compensação, como registro contábil de cunho aleatório, constitui fato irrelevante para arrimar lançamento contra o Sócio em espécie diversa da que se sujeita aquela Pessoa Jurídica, mormente na inocorrência do fato gerador para imposição do Imposto s/Lucro Imobiliário no Exercício de 1981, conforme já exaustivamente demonstrado acima."

A título de aditamento às razões de recurso a apelante fez acostar aos autos parecer da lavra do Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho, no qual, preliminarmente alega, inexistir qualquer lucro a tributar, dado que a autuada e seus irmãos permutaram imóveis por quotas de capital e que o tributo não incide sobre a alienação de imóveis, e que o lançamento é nulo, eis que "bem examinadas as contas, não se fez nos autos a prova do LUCRO (realizado), no mérito, diz reportar-se à tese do recurso, dado estar bem posta nos seus fundamentos jurídicos, aditando ser invocável, no caso, a retroatividade benigna para tornar insubsistente a exigência fiscal, com base no disposto no art. 112 e 106 do Código Tributário Nacional, face ao estabelecido no art. 2º, parágrafo único, do Decreto-lei nº 1950/82, que considera explicativo, pois, na espécie declara "não há falar em "VINCULAÇÃO", que teria, necessariamente, de ser ANTERIOR AO ATO da colação. Aqui, a sociedade é produto da integralização. Antes não existia e, pois, vinculação também inexistia."



O Colegiado recorrido, por sua maioria, aceitou a tese de que na espécie o contrato estabelecia cláusula condicional suspensiva, ocorrendo o fato gerador após a lavratura da escritura pública de incorporação, vencido o nobre Conselheiro Presidente. Dr. FRANCISCO AMARAL MANSO, que em fundamentado voto, após invocar o disposto no art. 1º e seus §§ 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.641/78, concluiu que a alienação do imóvel "deu-se em agosto de 1981, quando da assinatura do contrato de constituição da sociedade adquirente, cabendo ressaltar que a alienação não foi feita em caráter condicional, sob condição suspensiva, como pretende o ilustre Relator. Com efeito, o prazo de 90 dias estabelecido para que fosse passada a escritura pública representa limite para cumprimento de simples obrigação acessória, em nada implicando na condicionalidade da operação. Tanto que o alienante tornou-se, de pronto, sócio da novel empresa, não necessitando aguardar fosse lavrada a escritura de transferência."

Inconformado com a decisão, a FAZENDA NACIONAL, visando à reforma do aresto, interpôs o Recurso Especial nº - RP/104-0.141, sustentando que:

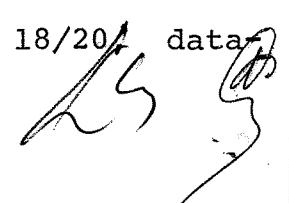
"3. Em conciso e preciso voto em separado, o ilustre Conselheiro Francisco Amaral Manso demonstrou que a legislação do lucro na alienação de imóveis, de caráter eminentemente técnico, definiu os vários elementos que integram a hipótese de incidência, afastando possíveis dúvidas do intérprete.

4. De fato, o art. 1º, § 2º, inciso III, do Decreto-lei nº 1.641, de 07.12.78 (consolidado no art. 41, § 3º, alínea "c", do RIR/80) dispõe que se considera

"data de aquisição ou de alienação: aquela em que foi celebrado o contrato inicial da operação imobiliária correspondente, ainda que através de instrumento particular."

5. Os termos claros dessa disposição legal não podem trazer dúvidas ao intérprete, nem permitem que uma cláusula contratual de termo para lavratura de escritura seja tomada como condição suspensiva do negócio, como entendeu o digno Conselheiro Relator.

6. O instrumento particular de fls. 18/20 data



do de 13.08.81, é o contrato inicial a que se refere o provimento legal, determinando a ocorrência do fato gerador.

7. Como adinículo a esse entendimento, temos que a pessoa jurídica vendeu lotes do imóvel incorporado ao seu capital, como esclarece a autoridade singular e como está na demonstração de resultado de exercício encerrado em 31.12.81.

8. E, como prova irrefutável da transferência do imóvel à pessoa jurídica, temos a declaração de bens da contribuinte do exercício de 1982, ano-base de 1981, com baixa do imóvel alienado e registro das cotas da empresa (fls. 06-verso).

9. Nem mesmo a ausência de pagamento seria invocável como escusa à verificação do fato gerador, como mostra o douto voto em separado, antes citado:

"Acrescente-se que a legislação de regência não alude a ser o pagamento efetivo condição essencial para que se verifique o fato gerador. O que se impõe é que tenha havido alienação. O pagamento, obrigação que assume o adquirente, representa outro fato econômico, diferente da alienação, não eleito pelo legislador como integrante da hipótese de incidência" (grifos originais).

O Presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso, considerando que ele foi apresentado dentro do prazo legal e visou à reforma de decisão não unânime.

O sujeito passivo deixou de apresentar contra-razões ao recurso.

o relatório.

ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-0.515

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

A preliminar segundo a qual não se teria feito nos autos a prova do lucro, além de seriodiamente alegada, não tem a menor procedência, eis que o exame dos documentos de 02/04, demonstram a saciedade o cálculo do lucro não só da operação questionada, como também das outras 04 (quatro) operações mobiliárias praticadas pelo sujeito passivo.

Do mesmo modo improcede a alegação de que se esteja a "tributar o NADA ou a FICÇÃO, como se fosse renda".

Em toda alienação há uma mutação patrimonial. Essa mutação, todavia, poderá aumentar, diminuir ou manter inalterado o valor patrimonial, conforme os bens permutados sejam de valor diferente ou igual, respectivamente; evidentemente, tendo como referência sempre a data da aquisição do bem alienado, dado que embora os bens que possuímos estejam sempre aumentando (lucro) ou diminuindo (prejuízo) é a lei quem estabelece o momento em que considera efetivada essa diferença.

Se o valor recebido (em moeda ou em qualquer outro bem, inclusive quotas de outro ente jurídico, como no caso) é superior àquele que, em termos reais, pagamos pelo bem permutado surge o lucro.

Os elementos para a quantificação desse lucro (elemento quantificativo do fato gerador), o momento em que se considera auferido esse lucro (elemento temporal do fato gerador), bem como os demais elementos materiais da obrigação tributária são estabelecidos pela lei, inclusive por Decreto-lei, espécie do gênero lei, segundo o art. 46, inciso V, da vigente Constituição Federal.

No caso, como ressaltou o voto vencido, o legisla—dor definiu com precisão terminológica, os vários elementos que integram a hipótese de incidência, eis que o Decreto-lei nº 1.641, de 07.12.78, após arrolar como rendimento tributável o lucro

apurado

ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-0.515

por pessoa física em decorrência de alienação de imóveis, no que exceder a Cr\$ 4.000.000, valor este reajustado para Cr\$ 7.600.000, no exercício de 1982, (art. 1º, caput), e no art. 2º, §§ 1º a 4º e art. 3º, conceituar o que, para os efeitos previstos em seu art. 1º, se deve entender: (a) por lucro, (b) valor de alienação, (c) custo, (d) outras reduções autorizadas, (e) créditos a ser deduzido do imposto de renda apurado, valendo transcrever o disposto no § 2º e suas alíneas "a" e "b" para melhor compreensão do problema, ipsis litteris:

"§ 2º - Considera-se valor de alienação.

a) o preço efetivo da operação de venda ou cessão de direitos;

b) o valor efetivo da contraprestação nos demais casos de alienação;"

No § 2º do artigo 1º dispôs, in verbis:

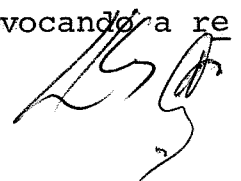
"§ 2º - Para os efeitos do disposto neste artigo consideram-se:

I - Imóveis — os bens definidos no artigo 43 do Código Civil;

II - Alienação — as operações que importem na transmissão ou promessa de transmissão, a qualquer título, de imóveis ou na cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por: compra e venda, permuta, adjudicação, dação em pagamento, doação, desapropriação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos à aquisição de imóveis e contratos afins em que haja transmissão de imóveis ou cessão de direitos à sua aquisição.

III - Data de aquisição ou de alienação — aquela em que foi celebrado o contrato inicial da operação imobiliária correspondente, ainda que através de instrumento particular."

Apesar de as dúvidas e contradições que parecem emergir do Parecer acostado aos autos, a título de razões aditivas; pois, após sustentar a inexistência de lucro na operação, passa a admitir, a existência de lucro mas considerá-lo isento, invocando a re



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-0.515

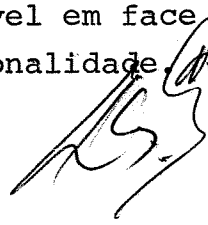
troatividade benigna não só para a dispensa da multa mas também do próprio tributo, entendemos que, tratando-se de sociedade personificada, portanto, com capacidade de direito, a incorporação de bens ao patrimônio social, na subscrição de capital, constitui-se em alienação, pela qual a sociedade adquire e o sócio perde, simultaneamente, a propriedade daqueles bens.

São de RUBENS GOMES DE SOUZA as seguintes observações:

"É sabido que, na doutrina brasileira, por inspiração da francesa, sustentou-se que a conferência de capital não implicava em alienação, mas apenas esta belecia uma indivisão entre os sócios. Pretendia-se, com isso escapar aos impostos que incidissem sobre a transmissão da propriedade, especialmente a sisa, em se tratando de conferência de imóveis. Mas, antes mesmo do Código Civil, CARVALHO DE MENDONÇA e RUY BARBOSA refutaram o argumento. O primeiro mostrou que, se o argumento fosse exato, a partilha dos haveres sociais, na liquidação da sociedade, teria de retroagir seus efeitos à data da constituição desta. O segundo mostrou que, na constituição da sociedade, só ocorre indivisão entre sócios quando um deles contribui com sua cota e com a do outro: mas que a essa comunhão à sociedade é estranha" (RDP-2, pág. 146).

A propósito, o artigo 10 da Lei nº 6.404/76 atribui, aos subscritores ou acionistas que contribuírem com bens para a formação do capital social, responsabilidade idêntica à do vendedor, ou, se a entrada consistir em crédito, a responsabilidade pela solvência do devedor. Logicamente, entende-se que "o bem avaliado para a entrada no capital da sociedade por ações não é objeto da prestação; objeto da prestação é o valor" (PONTES DE MIRANDA, Tratado de Dir. Privado, Tomo XLIX, pág. 167).

Uma vez ingressados os bens, tornam-se ele de propriedade da pessoa jurídica e não mais dos sócios que os deram de entrada. Essa nova titularidade é facilmente compreensível em face dos institutos de direito privado: a propriedade e a personalidade.



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-0.515

Esse aspecto foi muito bem assinalado por GEORGE RIPERT, cuja acuidade constatou:

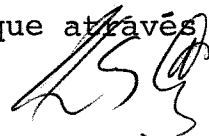
"A empresa é personificada: o capital é levado ao passivo, constitui dívida da empresa. Encontra sua contrapartida nos elementos do ativo. Estes elementos não pertencem nem jamais pertenceram aos acionistas (...). A empresa absorve e desfigura os bens que lhe são entregues. Se não houvessemos copiado o direito das sociedades por ações do antigo contrato de sociedade, teríamos mais facilmente percebido que o acionista perde definitivamente sua contribuição. Se tal não se diz, é para justificar o favor fiscal feito às contribuições para a sociedade. A prática fala mais exatamente do capital investido na empresa. Esse capital não pode mais ser retornado.

A grande regra da fixidez do capital social proíbe tocar-se neles. Como, em tais condições, se poderia falar na propriedade dos acionistas?" (Aspectos Jurídicos do Capitalismo Moderno, pág. 294).

De acordo com o art. 109 do Código Tributário Nacional, "os princípios gerais do direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários."⁷¹

Por outro lado, salvo quando utilizados, expressa ou implicitamente pela Constituição Federal, para definir ou limitar competências tributárias, o legislador federal pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, para efeito de regular a incidência de tributos de sua competência, como expressamente declarado no art. 110 do mesmo Código.

Ora, foi exatamente o que fez o legislador do Decreto-lei nº 1.641/78, não só ao estabelecer o conceito de alienação, e quiparando a simples promessa de transmissão, a qualquer título" (art. 1º, § 2º, inciso II), "ainda que através de instrumento particular" (art. 1º, § 2º, inciso III), bem como ainda ao estabelecer como data de aquisição e "alienação — aquela em que foi celebrado o contrato inicial da operação imobiliária correspondente, ainda que através



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-0.515

de instrumento particular".

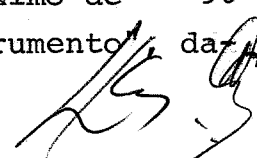
Portanto, para os efeitos da tributação do lucro i mobiliário, foram derogados os princípios e formas de direito priva do segundo os quais para a transmissão da propriedade imobiliária é da essência do ato a existência de escritura pública e a sua inscrição no Registro de Imóveis, embora, ad argumentandum tantum, para os efeitos de incorporação de imóveis ao capital das sociedades por ações e sociedades por quotas de responsabilidade limitada, seja indispensável a existência de escritura de incorporação, como a lavrada em 19.01.82 (fls. 36/38), visto que a transmissão do bem imóvel se dá com a simples averbação da ata da assembléia geral ou com a averbação da alteração contratual, devidamente registrada na Junta Comercial, onde conste a descrição do bem dado em integralização do capital, retroagindo a data do compromisso, salvo disposição em contrário.

Se a existência de "promessa de transmissão", a qual quer título, ..." "ainda que através de instrumento particular", como estabelece a lei, dão suporte a incidência do tributo, nenhuma dúvida se pode levantar de que o lucro realizado, segundo parâmetros estabelecidos pela própria lei, na alienação do imóvel em 13.08.81, é inquestionável, face ao compromisso expressamente previsto no § 2º, alínea "b", da cláusula terceira do contrato social.

Prova irretorquível desse fato é que a sociedade muito antes da lavratura da intitulada escritura de incorporação, datada de 19.01.82, já havia alienado parcela dos bens incorporados, como vimos no Relatório.

Ao contrário do alegado, a regularização posterior do loteamento nenhuma consequência jurídica se lhe pode atribuir.

Ora, se para os efeitos da incidência do tributo, a alienação já se materializara, nos termos da própria lei instituidora do tributo, não se pode qualificar como condição suspensiva, a declaração de que a transferência se daria "no prazo máximo de 90 (noventa) dias, a contar da assinatura do presente instrumento" da-



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-0.515

do que esse fato ou qualquer outra disposição em contrário aos termos expressos da lei de regência é irritado e de nenhum feito.

Finalmente, não tem qualquer amparo legal a invocação do disposto no art. 2º, parágrafo único do Decreto-lei nº 1.950/82.

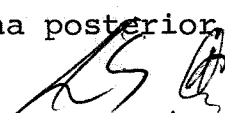
Em primeiro lugar, porque ele não tem nada de interpretativo; em segundo lugar porque ele não isentou o lucro obtido nas alienações de imóveis, por pessoas físicas a pessoas jurídicas a que estejam vinculadas, quando a pessoa jurídica tenha por atividade a compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, como ocorre nos presentes autos, e reiteradamente têm decidido as Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, dado que para os titulares e administradores (no caso todos eram administradores, segundo a Cláusula 4a. do contrato social) leva-se em conta a data da alienação do imóvel; em terceiro lugar, não há como falar-se em retroatividade benigna, quando tenha implicado em falta de pagamento de tributo.

Nesse sentido ficou plasmado na Apelação Cível nº 37.914 - GUANABARA, apreciado pela 5a. Turma do T.F.R., em decisão unânime de 05.08.81, in DJ 03.09.81, em que era apelante a GENERAL ELECTRIC DO BRASIL S.A., apelada a UNIÃO FEDERAL, e onde se discutia, também, a inexigibilidade da multa aplicada pela manutenção indevida (falta de estorno) do I.P.I. que recaía em insumos empregados na fabricação de produtos vendidos a entidades isentas, cujo estorno era obrigatório na vigência da legislação do I.P.I., anterior à publicação do Decreto-lei nº 34/66, passando, a partir daí, a fazer jus ao crédito e, em consequência, não mais se passou a exigir a anulação destes créditos, literalmente:

"TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE CONSUMO - VENDA A ENTIDADES ISENTAS SEM ESTORNO DO CRÉDITO ART. 106, B, do CTN.

Ausência do direito à manutenção do crédito, em face da legislação da época (art. 149, § 2º do RIC aprovado pelo decreto 42.422/59).

Inaplicabilidade da lei mais benigna posterior.



quanto à multa, em face da restrição "in fine" do art. 106, b, da Lei 5.172/66.

Negou-se provimento ao recurso da Autora."

A turma adotou os fundamentos da decisão recorrida, que fora prolatada pelo então Juiz Federal e atual Ministro do T.F.R., Dr. EVANDRO GUEIROS LEITE, nestes termos:

".....

É certo que a Autora alega, em seu benefício, que, posteriormente à autuação sofrida, outro regime fiscal surgiu, ditado pelo Decreto-lei nº 34/66, em seu art. 2º que se lê, por transcrição, às fls. 8, o qual ela reputa aplicável ao seu caso dentro do princípio da lex mitior.

Mas também é certo ser implicável à hipótese o art. 106, tal como pretendido, conforme salienta a defesa, às fls. 25/26, argumentando com o fato e o objeto do mesmo art. 106, letra b, verbis:

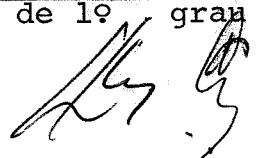
"É precisamente a hipótese sub judice, onde se verifica que a Autora deixou de pagar o tributo, só o fazendo após o procedimento da fiscalização, pelo que não faz jus ao benefício da retroatividade da lei mais benéfica".

A letra b do art. 106, o legislador diz que a lei se aplica a ato ou fato pretérito, quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha implicado em falta de pagamento de tributo (Lei 5.172/66).

Por esses fundamentos que adoto, dou o pedido como improcedente e confirmo a sentença de primeiro grau, em todos os seus termos."

A sentença supratranscrita foi objeto de Recurso Extraordinário, registrado sob o nº 3.127.761, sendo-lhe negado seguimento, em fundamentado despacho prolatado pelo Ministro ALDIR G. PASARINHO, Vice-Presidente do T.F.R., conforme D. J. de 08.06.82, pág. 5.584, cujas razões específicas transcrevo:

Em ação anulatória de débito fiscal aforada pela General Electric S.A., com vistas a cancelar a penalidade que lhe fora imposta, o Juízo de 1º grau



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-0.515

julgou improcedente a ação, e nesta superior instância a C. 5a. Turma confirmou a sentença, encontrando-se o respectivo acórdão consubstanciado na seguinte ementa:

.....

Dessa decisão recorreu extraordinariamente a autora, dizendo-se amparada no art. 119, inciso III, alíneas a e d, da Carta Magna. Sustenta que o acórdão recorrido dissentiu da jurisprudência do Pretório Excelso, e negou vigência ao artigo 149, § 2º, do então vigente Regulamento do Imposto de Consumo, aprovado pelo Decreto nº 45.422-59, e ao art. 106, II, do Código Tributário Nacional. (grifamos).

.....

Referentemente a ter sido mal interpretado o art. 106, II, letra b, do CTN, conforme alega a recorrente, posto que caberia a regra da letra a do mesmo inciso, ainda aí não têm ela razão, pois como assinalado na sentença - com a qual concordou a Turma julgadora - se a autora deixou de pagar o imposto, só o fazendo após o procedimento da fiscalização, e se tal tributo era realmente devido, não há como pretender-se o benefício do dispositivo legal referido, sendo, por isso mesmo, completamente inadequada a hipótese a invocação do referido preceito do CTN. Segundo tal dispositivo legal, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando deixe de de finí-lo como infração, em virtude de o art. 25, da Lei 4.502-64, ter passado, pela alteração 8º do art. 2º do Decreto-lei nº 34, de 18.11.66, a assegurar ao estabelecimento industrial o direito à manutenção do crédito relativo às matérias-primas e produtos intermediários utilizados na industrialização ou acondicionamento de produtos vendidos a pessoa natural ou jurídica a quem a lei conceda isenção do imposto expressamente na qualidade de adquirente do produto.

Estou em que a hipótese seria, realmente, a da letra b, II, do art. 106 do CTN, se não houvesse — como havia — imposto a recolher, tal como de cido."

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR