



MINISTÉRIO DA FAZENDA

RCG

Sessão de 19 de abril de 19 85.

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.509

Recurso nº RP/102-0.135

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: ARPAD PORTO LAKATOS

NULIDADE DE DECISÃO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - É nula a decisão proferida com preterição do direito de defesa, considerando-se como tal aquela que, embora tenha dado provimento a recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo apenas levando em conta um dos fundamentos apresentados no recurso, deixa de apreciar as demais razões invocadas pelo recorrente, se a decisão puder vir a ser reformada em instância superior.

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, anular o Acórdão nº 102-21.204, de 02.07.84, devolvendo-se os autos à Câmara recorrida para que outra decisão seja prolatada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 19 de abril de 1985

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

FRANCISCO AMARAL MANSO

- RELATOR

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Raul Pimentel, Jacinto de Medeiros Calmon, Waldevan Alves de Oliveira, Urgel Pereira Lopes, Luiz Miranda, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Pedro Martins Fernandes, José Augusto Salles de Carvalho, Antônio da Silva Cabral e Sebastião Rodrigues Cabral.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0783/002.509/83-73

RECURSO Nº: RP/102-0.135

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.509

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: ARPAD PORTO LAKATOS

R E L A T Ó R I O

A FAZENDA NACIONAL, por seu Procurador junto à Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apela para esta Câmara Superior, pleiteando a reforma do Acórdão nº 102-21.204, de 02.07.84, prolatado no julgamento do recurso voluntário nº 43.004, interposto por Arpad Porto Lakatos, e que está ementado como segue:

"Imposto de Renda. Pessoa Física.
Lucro na alienação de propriedades imobiliárias.
Na apuração do lucro obtido na alienação de propriedades imobiliárias realizada a prazo deve ser apurado o rendimento tributável na Cédula 'H' ou à alíquota de 25% nos termos do § 8º do artigo 41 do RIR/80, observada a proporção das parcelas recebidas em cada ano-base em relação ao valor da operação realizada.
Aplicação da IN-SRF-102/82" (fl. 131).

Na declaração de bens relativa ao exercício de 1982 o contribuinte informara haver vendido dois imóveis de sua propriedade, um por Cr\$ 20.000.000 e outro sem discriminar o valor (fl. 94), indicando, no "Anexo 2 - Rendimentos não tributados na Declaração" (fl. 93) os seguintes rendimentos:

- Diferença entre o lucro apurado e o tributável em alienações de bens imóveis, desde que eventuais

1.597.000

- Transferências patrimoniais 19.750.000
(ao que tudo indica - inclusive a partir de documento acostado à fl. 98 - o contribuinte equivocou-se, trocando os valores indicados).

Revendo as operações imobiliárias praticadas pelo contribuinte, a fiscalização elaborou o demonstrativo de fls. 103/104 (DALI) onde apurou rendimento tributável no montante de Cr\$ 4.488.794, dando origem ao lançamento suplementar de fl. 102.

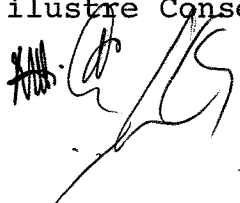
Na impugnação, o contribuinte sustenta que as despesas com o inventário (Cr\$ 233.264) devem ser incorporadas ao custo do imóvel alienado, o mesmo ocorrendo com alguns lotes que foram vendidos para atendimento das despesas com o inventário e com o loteamento (fls. 107/109).

A autoridade de primeira instância julgou procedente o lançamento, conforme decisão de fls. 120/123, após considerar a informação fiscal de fls. 117/118.

Recorrendo ao Conselho de Contribuintes, o sujeito passivo reitera os argumentos da impugnação e requer a aplicação da IN.SRF-102/82, finalizando com o seguinte pleito:

"Isto posto, SENHORES CONSELHEIROS, requeremos com respeito e acatamento que seja dado provimento ao recurso, para no final tornar sem efeito a decisão recursada e automaticamente extinto o auto de infração" (fl. 126).

Na citada decisão, a egrégia Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes houve por bem, por maioria de votos, "dar provimento ao recurso", vencidos os Conselheiros Miguel Rendy e Jacinto de Medeiros Calmon que negavam provimento.

O voto que fundamentou o Acórdão recorrido, da lavra do ilustre Conselheiro César da Silva Ferreira, está assim redigido: 

"Em suas razões finais, entre outras ponderações, alega o contribuinte que a repartição fiscal não levou em consideração a determinação contida na Instrução Normativa SRF nº 102, de 15.12.82, dizendo:

'Para fins do disposto nos artigos 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.641, de 07 de dezembro de 1978, nos casos de alienação a prazo, o rendimento tributável poderá ser incluído nas declarações da pessoa física, na proporção das parcelas recebidas em cada ano-base'.

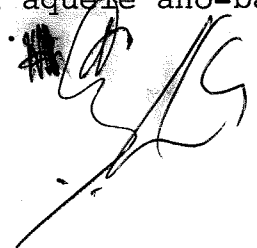
Analisando o Demonstrativo de Apuração do Lucro Imobiliário - DALI (fl. 103/104) verifica-se que o somatório do Lucro II atingiu a importância de Cr\$ 12.088.794,00 e o rendimento tributário Cr\$ 4.488.794,00 (Cr\$ 12.088.794,00 - Cr\$ 7.600.000,00).

O DALI (f. 103) mostra que a alienação feita à Pontal - Empreendimentos Imobiliários Ltda. (1ª linha) acusa um Lucro II de Cr\$ 10.609.998,00, considerando o preço da operação Cr\$ 20.000.000,00.

A escritura pública de Compra e Venda (f. 83/85 verso) comprova que efetivamente a transação foi feita pelo valor de Cr\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de cruzeiros) - fls. 83 verso, dos quais o vendedor, no caso o Recorrente, recebeu no ato Cr\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil cruzeiros); em 30.10.81 - Cr\$ 250.000,00 e o saldo de Cr\$ 19.500.000,00 (dezenove milhões e quinhentos mil cruzeiros) em trinta e nove (39) parcelas mensais e sucessivas de Cr\$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzeiros) cada uma, a partir de 30.11.81.

Desta forma, independentemente do fôlio do Livro Diário, Contas Correntes e Declaração da compradora do imóvel (f. 127, 128 e 129), no ano-base em questão teria o vendedor recebido Cr\$ 1.500.000,00, sendo Cr\$ 250.000,00 no ato, Cr\$ 250.000,00 em 31.10.81 e Cr\$ 1.000.000,00 em 30.11.81 e 30.12.81 (duas parcelas de Cr\$ 500.000,00).

De observar que, excluindo do DALI (f. 103/104) o total do Lucro II do imóvel vendido à Pontal - Empreendimentos Imobiliários Ltda., o somatório das demais alienações atinge a importância de Cr\$ 1.478.796,00 (Cr\$ 12.088.794,00 - Cr\$ 10.609.998,00) importância muito inferior ao limite de isenção fixado para aquele ano-base. (Instrução Normativa SRF Nº 74/81).



Acórdão nº CSRF/01-0.509

Nestas condições, ainda que a propriedade alienada à Pontal - Empreendimentos Imobiliários Ltda. apresentasse um custo zero, o valor recebido no período (Cr\$ 1.500.000,00) acrescido aos demais resultados do ano (Lucro II) alcançaria a importância de Cr\$ 2.978.796,00 (Cr\$ 1.478.796,00 - Cr\$ 1.500.000,00), valor muito aquém do limite de isenção (Cr\$ 7.600.000,00).

Vale alertar que a Instrução Normativa SRF-Nº 102/82 fala que - nos casos de alienação a prazo, o rendimento tributável poderá ser incluído nas declarações da pessoa física, na porção das parcelas recebidas em cada ano-base.

Em verdade a mencionada Instrução Normativa ao dizer - poderá - estaria conferido uma faculdade ao contribuinte de diferir o resultado auferido em transação imobiliária a prazo, cujo lucro II seria apropriável na justa medida em que fosse sendo realizadas pelo adquirente as obrigações contraídas com a aquisição do bem.

Também em desfavor do Recorrente há de se levar em linha de conta que o mesmo não preencheu o DALI (f. 103/104), preenchido pela Autuante, cujo resultado apurado foi incluído de ofício.

Por outro lado não se pode perder de vista que o contribuinte não omitiu tais transações da repartição, tanto assim que lançou na Linha 54 - Rendimentos Não Tributáveis de sua Declaração de Rendimentos do Exercício de 1982, ano-base de 1981 a importância de Cr\$ 21.735.511,00 (f. 86).

Milita ainda em prol do contribuinte, o que considero fundamental para o deslinde da questão é que o mesmo registrou no Anexo "2" - Linha 09 - Diferença entre o lucro apurado e o tributável em operações de bens imóveis, desde que eventuais - Cr\$ 1.597.000,00.

O valor em referência (Cr\$ 1.597.000,00) em bora divergente do apurado pelo Fisco (DALI f. 103/104) autoriza a inferência de que o contribuinte apurou o resultado nas aludidas alienações, observando, não o total das operações, mas, sim, dos recebimentos, muito embora o IN-SRF-Nº 102/82 seja posterior à data da entrega da declaração do contribuinte (15.12.82 e 27.04.82).

Reforçando o entendimento de que o contribuinte diferiu o resultado obtido nas vendas de bens imóveis verifica-se que em sua declaração de bens (f. 94, item 04) registra a receber 89

Notas Promissórias, muito embora o valor correto seja Cr\$ 19.500.000,00 e não Cr\$ 20.000.000,00.

Em face de todo o exposto e considerando que a Instrução Normativa Nº 102/82 do Senhor Secretário da Receita Federal é um ato interpretativo e, portanto, com efeitos retroativos, voto pelo provimento do recurso." (fls. 133/136)

O recurso da Fazenda Nacional, interposto tempestivamente e com arrimo no inciso I do art. 3º do Decreto nº 83.304/79 (fls. 137/154), objetiva a reforma do Acórdão proferido pela egrêgia Segunda Câmara, alegando estar preclusa a matéria, tendo havido decisão "extra petita", e sustenta a inaplicabilidade do ato normativo adotado, quer por se tratar de lançamento de ofício quer por se tratar de alienação a vista, e, ainda, ter aplicação apenas "ex-nunc", eis que "jamais poderia ter força interpretativa".

Admitido o recurso pelo preclaro Presidente da Câmara recorrida (fl. 155), os autos retornaram à repartição preparadora para ciência do sujeito passivo que apresentou as contra-razões de fls. 160/166.

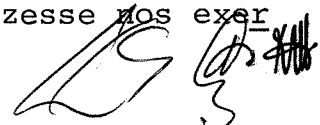
É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO AMARAL MANSO - Relator

O recurso especial, interposto ao amparo do inciso I, do art. 3º, do Dec. 83.304/79, reúne as condições legais de admissibilidade, nos termos da legislação de regência.

Consoante explicitado no Relatório, o recurso interposto pelo sujeito passivo continha duas invocações específicas: que fossem admitidas como integrantes do custo do imóvel alienado algumas parcelas relativas a despesas com inventário em que os bens foram arrolados; e que, mediante aplicação do disposto na IN.SRF-102/82, a apropriação do rendimento tributável se fizesse nos exer



cícios correspondentes aos anos-base em que se efetuou o recebimento do preço do imóvel.

Bem definidos os dois pontos abordados na exposição de razões, cabe estranhar o pedido final formulado pelo então re-corrente:

"Que seja dado provimento ao recurso, para no final tornar sem efeito a decisão recursada e automaticamente extinto o auto de infração" (fl. 126).

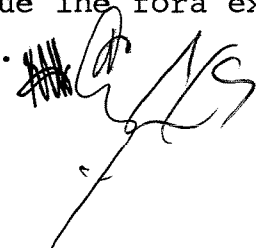
O provimento outorgado pela douta maioria da egrégia Câmara recorrida teve, assim, o efeito final que pretendia o sujeito passivo: considerou extinto o auto de infração. E curiosamente o fez ao único fundamento de se aplicar o disposto na IN.SRF -102/82.

O voto do ilustre Conselheiro Relator, acima trans-crito, inicia com os seguintes dizeres:

"Em suas razões finais, entre outras ponde-rações, alega o contribuinte que a repartição fis-cal não levou em consideração a determinação con-tida na Instrução Normativa SRF nº 102, de 15.12.82 (...)"

Não foram, portanto, consideradas pelo Colegiado de segunda instância as outras ponderações feitas pelo contribuinte, li-mitando-se o exame do apelo à apreciação do argumento invocado em suas razões finais, qual seja, o de que não fora aplicado o dispo-sto no ato administrativo normativo.

Em assim procedendo, a recorrida agiu com inegável cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, pois deixou de apreciar seu pleito de que o custo dos imóveis alienados fosse re-visto, o que lhe fora explicitamente denegado pela autoridade juris-dicionante.



Acórdão nº CSRF/01-0.509

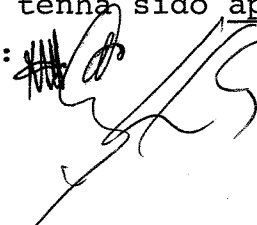
Aqui surge uma razoável dúvida na interpretação do alcance que se pretendeu dar à decisão do Colegiado: teria o Acórdão recorrido pretendido afirmar que, se aplicada a IN.SRF-102/82, não teria havido qualquer rendimento tributável? Ou apenas que o rendimento tributável deveria ser distribuído por diversos exercícios, na proporção das parcelas recebidas em cada ano-base?

Na última hipótese, o rendimento tributável seria o mesmo que fora identificado pela fiscalização (fls. 103/104) e assim estaria sendo prejudicado o sujeito passivo, pois teria deixado de ser apreciado seu pleito de que o custo dos imóveis alienados fosse revisto.

Na primeira hipótese, presume-se que o ilustre Conselheiro Relator tenha partido do princípio de que a apropriação aos diversos exercícios deve ser feita com relação ao efetivo ingresso de numerário ou dos pagamentos, e não do rendimento tributável. Diluído, pois, o pagamento efetuado pelo comprador ao longo de vários exercícios, nem mesmo teria sido atingido o limite de rendimentos previsto na hipótese de incidência! E nesse caso seria desnecessário cuidar do aumento do custo de aquisição do imóvel, motivo que justificaria a não apreciação do pleito formal manifestado pelo sujeito passivo.

A ênfase dada pelo ilustre Conselheiro Relator aos cálculos da quantia que deveria ser apropriada no ano em questão me leva a crer que houve equívoco na interpretação da norma administrativa, com evidente prejuízo para o sujeito passivo, cujo outro pleito deixou de ser apreciado.

Na verdade o que a IN.SRF-102/82 assegura é que, nos casos de alienação a prazo, quando o pagamento pode ser integralizado durante mais de um ano, o rendimento tributável seja distribuído por mais de um exercício. Mas é preciso que haja rendimento tributável e que esse rendimento tenha sido apurado nos termos da legislação de regência, ou seja:



Acórdão nº CSRF/01-0.509

"Rendimento tributável - o resultado da soma dos lucros das alienações realizadas no ano-base, qualquer que seja o montante relativo a cada operação, diminuído do limite previsto no 'caput' deste artigo (Decreto-lei nº 1.641/78, art. 1º)" (RIR/80, art. 41, § 3º, "g").

E, ainda:

"Lucro - a diferença entre o valor da alienação e o custo corrigido monetariamente, segundo a variação nominal das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional" (RIR/80, art. 41, § 3º, "f").

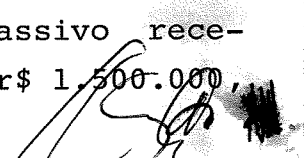
Calcula-se, pois, primeiramente, o lucro de cada alienação, excluindo-se do valor da alienação (= o preço efetivo da operação de venda), o montante correspondente ao custo do imóvel, corrigido monetariamente.

A seguir, somam-se os lucros de todas as alienações e o resultado constituirá o rendimento tributável.

Nas alienações ocorridas antes do exercício de 1984, deve-se, ainda, deduzir a quantia correspondente ao piso de incidência, consoante estabelecia o art. 1º do DL. 1.641/78.

Somente então poderá ter aplicação o disposto na IN.SRF-102/82: se o(s) imóvel(eis) for(em) vendido(s) a vista, todo o rendimento tributável será incluído na Cédula "H"; se, porém, a venda tiver sido a prazo, o rendimento tributável será distribuído entre os vários exercícios correspondentes aos anos-base em que ocorreram os pagamentos das parcelas, e na mesma proporção das parcelas recebidas em cada ano-base. Mas — reitere-se — o que se distribui pelos vários exercícios é o rendimento tributável, e não os pagamentos recebidos, ainda que a apropriação do rendimento tributável pelos exercícios se faça proporcionalmente ao efetivo recebimento das parcelas pagas.

Considerando-se, pois, que o sujeito passivo recebeu, durante o ano-base de 1981, a importância de Cr\$ 1.500.000,



Acórdão nº CSRF/01-0.509

ou seja, 7,5% do valor da alienação (Cr\$ 20.000.000), o máximo que o Colegiado poderia ter admitido é que a tributação, no exercício de 1982, incidisse apenas sobre Cr\$ 336.659 (= 7,5% de 4.488.794).

A decisão recorrida evidencia, portanto, um erro de interpretação da norma administrativa invocada, erro "in iudicando", como tal passível de reforma por esta Câmara Superior. Porém, não pode este Colegiado dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, pelo menos nos termos em que foi apresentado, pois o restabelecimento da decisão proferida em primeira instância implicaria cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, o que inquinaria de nulidade também a decisão desta Câmara. Nem mesmo se está concluindo sobre a aplicabilidade ou não da questionada Instrução Normativa. O que se apontou é que, SE levado em conta o disposto na IN-SRF-102/82, consoante admitido pela egrégia Câmara recorrida mas aplicando-se corretamente seu conteúdo, a decisão recorrida seria NULA de pleno direito, por cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, com fulcro no art. 59 do Dec. 70.235/72.

Feitas as considerações precedentes e tendo em vista tudo mais que dos autos consta, voto para que se DECLARE A NULIDADE do Acórdão recorrido, retornando os autos à egrégia Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, para que seja proferida nova decisão, na boa e devida forma.

Brasília-DF., em 19 de abril de 1985


FRANCISCO AMARAL MANSO

- RELATOR