



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CDR.

Sessão de 15 de setembro de 1989.....

ACÓRDÃO Nº CSRF/01-0.947

Recurso nº RP/106-0.069

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

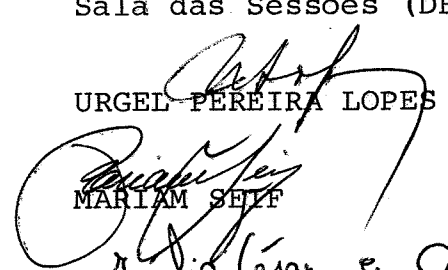
SUJEITO PASSIVO: JOÃO DA SILVA DINIZ

IRPF - LUCRO IMOBILIÁRIO - ISENÇÃO
A isenção prevista no artigo 12 do Decreto-lei nº 1.950/82 alcança, somente, o contribuinte que no prazo de um ano contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na compra de imóvel residencial e que, na data da aquisição, não possua imóvel da mesma espécie, sendo irrelevante "in casu" a utilização que de fato seja dada a esse imóvel, bem como sua localização.

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

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Cons. Waldevan Alves de Oliveira, Luiz Alberto Cava Maceira e Sebastião Rodrigues Cabral.

Sala das Sessões (DF), em 15 de setembro de 1989.

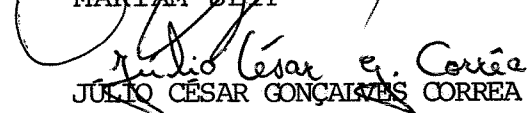


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

MARIAM SEIF

- RELATORA

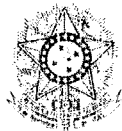


JULIO CÉSAR GONÇALVES CORREA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, ANTONIO DA SILVA CABRAL, LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS e BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10073/000.325/88-15

RECURSO Nº: RP/106-0.069

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.947

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: JOÃO SILVA DINIZ

R E L A T Ó R I O

O Procurador da Fazenda Nacional junto à E. 6ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes recorre a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no artigo 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304/79, do Acórdão nº 106-1.747, de 07.11.88, através do qual os membros daquela Câmara, por maioria de votos, deram provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte supra-identificado.

O acórdão recorrido está assim ementado:

"IRPF - LUCRO IMOBILIÁRIO - ISENÇÃO - É isento do imposto o lucro imobiliário aplicado, no prazo de I (um) ano, na aquisição de imóvel residencial, desde que o contribuinte não disponha de outro imóvel da mesma espécie que, pela sua localização, possa lhe servir de residência."

O litígio teve origem em lançamento suplementar promovido contra o sujeito passivo, nos moldes do Auto de Infração de fls. 01, que justifica a exigência face à constatação de divergên-

7.

93

Acórdão nº-CSRF/01-0.947

cias entre os dados constantes da declaração de rendimentos do contribuinte relativa ao exercício de 1984, período-base de 1983, concernentes à compra e venda de imóveis e o extrato elaborado nos trabalhos de revisão interna da citada declaração, anexa a fls. 02.

Citada divergência refere-se à importância de Cz\$ 9.881,00, considerada pelo sujeito como lucro imobiliário isento de tributação, com fundamento no artigo 12 do Decreto-lei nº 1950/82, tendo a repartição local verificado, pelo exame da declaração de bens do respectivo exercício, que o contribuinte possuía outros imóveis residenciais quando da aplicação do lucro considerado não tributável, ou seja, na data da aquisição do imóvel justificador do benefício fiscal.

Em sua impugnação a fls. 07/09, o autuado afirma que aplicou o produto da venda do apartamento que possuía à Rua Lions Club, nº 139, Bairro Santa Cecília, Volta Redonda-RJ, na compra do apartamento nº 401, à Rua 156-A, Bairro Laranjal em Volta Redonda-RJ. Esclarece, ainda, que a aquisição do citado imóvel se fez por Instrumento Particular de Mútuo com Obrigações e Hipoteca, pelo qual pactuou, juntamente com outros interessados, a constituição de um Condomínio denominado "Portal do Bosque", e que através de uma operação financeira casada, o valor da venda do imóvel que alienou foi creditado na conta hipotecária do citado condomínio, para amortização da dívida no valor de 5.000 UPC que assumiu, anexando, inclusive, declaração da Caixa Econômica Federal confirmando suas alegações.

A autoridade julgadora monocrática indeferiu a impugnação, sob o fundamento de que a isenção preceituada no artigo 12 do Decreto-lei nº 1950/82 não favorece aos contribuintes que na data da alienação possuíam outros imóveis da mesma espécie, que é o caso dos autos, como pode ser facilmente verificado pela declaração de bens relativa ao exercício de 1984, anexa às fls. 26 e 27.

Ressaltou, ainda, que o fato do produto da alienação ter sido aplicado na aquisição de outro imóvel residencial nada acres

7.



Acórdão nº-CSRF/01-0.947

centa à sua defesa, vez que, conforme já evidenciado, o contribuinte possuía outros imóveis enquadráveis na mesma categoria.

Discordando desse decisório o contribuinte ingressou com o recurso voluntário de fls. 36/40, formulando as seguintes indagações: "ONDE E EM QUE DIPLOMA LEGAL TEMOS A DEFINIÇÃO DE IMÓVEL RESIDENCIAL? NÃO SERÁ, POR ACASO, AQUELE QUE POSSA SER USADO COMO RESIDÊNCIA PELO CONTRIBUINTE E SUA FAMÍLIA? UM IMÓVEL DESTINADO A OUTRA FINALIDADE E FORA DO DOMICÍLIO FISCAL DO CONTRIBUINTE PODE SER CONSIDERADO IMÓVEL RESIDENCIAL? POR QUE SERÁ QUE SÓ A PARTIR DE 1985 É QUE A MATÉRIA TEM SUA DEFINIÇÃO NO CITADO MANUAL, A TÍTULO DE ORIENTAÇÃO? É JUSTO RETROAGIR ESTA INTERPRETAÇÃO PARA PENALIZAR O CONTRIBUINTE?".

Colocadas essas questões, o sujeito passivo esclarece que desde 21.08.67 reside em Volta Redonda-RJ com sua família, onde presta serviços à Cia. Siderúrgica Nacional e que os demais imóveis constantes de sua declaração de bens estão localizados em Rezende-RJ e outro em Niteroi-RJ. Esclarece também que a casa de Rezende se destina aos fins de semana, quando o contribuinte para lá se desloca em visita à sua mãe e que o apartamento de Niterói foi por ele adquirido para lá se instalar seus sogros, casal idoso e sem condições de pagar aluguel.

Afirma que em relação à localidade em que tem o seu domicílio o contribuinte só possui imóvel residencial, em face do que entende preencher as condições para o gozo da isenção em causa. Em apoio a sua tese, invoca o artigo 2º do RIR/80, que define domicílio fiscal da pessoa física em contraposição a falta de definição de imóvel residencial no diploma legal que institui o benefício, que limitou-se a circunscrevê-lo na forma generalizada conceituada no artigo 43 do Código Civil.

O recurso foi acolhido pela maioria dos membros do Colegiado recorrido, vencidos os Conselheiros Oziris de Azevedo Lopes Filho, Geraldo Vieira e Benedicto Onofre Evangelista, tendo o Relator do julgado, Conselheiro Mário Albertino Nunes, fundamentado a decisão nos termos a seguir sintetizados:

7 . 

Acórdão nº-CSRF/01-0.947

a) são duas as condições para gozo da isenção: que o produto da venda seja aplicado na compra de imóvel residencial; e que na data da aquisição, não possua o contribuinte imóvel da mesma espécie;

b) no presente caso é indiscutível que o contribuinte cumpriu a primeira condição, pois em momento algum foi discutido o caráter residencial do imóvel comprado;

c) o Parecer Normativo CST nº 16/84, embasador da ação fiscal não esclarece a questão dos autos, pois "parece que o intuito foi mesmo o de privilegiar, com a extensão do entendimento da isenção aos casos em que o produto de venda é aplicado na compra de imóveis em área de lazer, tais como praias, campo, sítio de recreio, clube campestre, etc.";

d) o entendimento da autoridade fiscal, na hipótese dos autos, se mostra excessivamente draconiano, ao negar a isenção só porque o contribuinte dispõe de outro imóvel a centenas de quilômetros de seu domicílio;

e) o objetivo colimado pelo ato legal, foi, sem dúvida, facilitar a aquisição de casa própria para residência, por isso exige que o contribuinte tenha outra em condições de ser sua residência;

f) um imóvel possuído pelo contribuinte, a centenas de quilômetros do local em que exerce suas atividades, não pode ser considerado residencial em relação ao mesmo, ainda que, pelas suas características, possa ser imóvel residencial.

Feitas essas considerações, concluiu o relator em seu voto que "o contribuinte não tem outro imóvel da mesma espécie, residencial que possa lhe servir de residência, cumprindo, portanto, ambas as condições necessárias para gozar da isenção".

Acórdão nº-CSRF/01-0.947

No Recurso Especial ora submetido ao julgamento deste Colegiado, o ilustre Representante da Fazenda refutou a decisão prolatada, sob os seguintes argumentos:

- está comprovado nos autos que o contribuinte, na data da aquisição, possuía outros imóveis da mesma espécie;

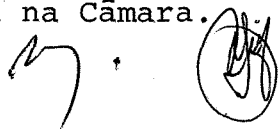
- o acórdão recorrido, ao acolher a tese do contribuinte, de que a restrição prevista no artigo 12 do DL nº 1.950/82, para reconhecimento da isenção "só diz respeito à existência de outro imóvel residencial no seu lugar de domicílio", ofendeu o princípio da literalidade de interpretação nos casos de outorga da isenção, de que trata o art. 11, II, do CTN;

- ao decidir assim, a Câmara "a quo" adotou postura de legislador para outorgar isenção não prevista em lei, qualificando o texto legal com ressalvas que dele não constam;

- as críticas feitas ao PN CST nº 16/84 não procedem, pois a orientação emanada no citado ato, simplesmente, esclarece que é do livre arbítrio do contribuinte a escolha do local de aquisição de imóvel, desde que não possua outro imóvel da mesma espécie, em qualquer outro lugar, mesmo fora de seu domicílio;

- a interpretação do acórdão recorrido, ao contrário, possibilita a aquisição de imóveis em cidades diferentes e bem assim, realização de diversas operações de compra e venda, para tirar proveito da isenção, sob o falso argumento de que a restrição legal refere-se "à existência de outro imóvel residencial no seu lugar de domicílio".

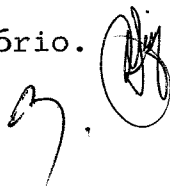
Finaliza transcrevendo o voto, em apartado, da lavra do ilustre Conselheiro Osiris de Azevedo Lopes Filho, integrante dos autos a fls. 59/61, no qual o seu autor manifesta sua discordância com a posição vencedora na Câmara.



Acórdão nº-CSRF/01-0.947

O recurso foi admitido pelo ilustre Presidente da Câmara recorrida, através do despacho de fls. 67, tendo o sujeito passivo apresentado as contra-razões ao recurso, a fls. 72/75, onde defende a posição constante do acórdão recorrido, além de refutar com veemência o argumento expedindo no Recurso Especial quanto a observância da norma legal que determina a interpretação literal das leis que outorgam isenção.

É o relatório.

Handwritten signature and initials, including a large '7' and a circled mark.

Acórdão nº-CSRF/01-0.947

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, relatora.

O ponto básico do presente litígio resume-se em saber se o contribuinte pode usufruir da isenção sobre lucro que auferiu na alienação de imóvel residencial que possuía, tendo aplicado o produto da venda na aquisição de outro imóvel da mesma espécie na localidade onde tem seu domicílio, tendo em vista que é proprietário de dois outros imóveis residenciais em outras cidades distantes da que reside.

Entendeu a Câmara recorrida, por maioria de votos, que sim, uma vez que o contribuinte não dispunha de outro imóvel da mesma espécie que, pela sua localização, possa lhe servir de residência.

Vejamos o que dispõe o dispositivo instituidor do benefício - artigo 12 do Decreto-lei nº 1.950/82:

"Art. 12 - Fica isento do imposto de renda o lucro auferido por pessoa física na venda de imóveis, desde que o alienante, no prazo de um ano contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na compra de imóvel residencial e que, na data da aquisição, não possua imóvel da mesma espécie. (grifos nossos).

§ 1º - O disposto neste artigo se estende aos casos em que o alienante aplique o produto da venda na aquisição de imóvel residencial para parentes de primeiro grau, desde que o donatário, na data da aquisição, não possua imóvel da mesma espécie.

§ 2º - No caso de venda de mais de um imóvel, o prazo referido neste artigo será contado a partir da data da primeira alienação."

Ressaltam do texto legal três condições para gozo da isenção: a) prazo de um ano contado da venda para aplicar o valor cor

Acórdão nº-CSRF/01-0.947

respondente; b) aplicação do produto da venda na compra de imóvel residencial; e c) não possuir na data da aquisição outro imóvel da mesma espécie.

Reafirmando essas condições, a Portaria MF nº 142/82, ao regulamentar citado dispositivo legal, expressamente estabeleceu em seu item 17:

"17. Ressalvadas as hipóteses de equiparação a pessoa jurídica, é irrelevante, para os efeitos do art. 12 do Decreto-lei nº 1.950/82, a quantidade de imóveis vendidos e adquiridos desde que cada pessoa física passe a possuir, em decorrência dessas operações, dentro do prazo de um ano contado da primeira alienação, um único imóvel residencial e estejam atendidas as demais condições expressas no mencionado artigo."

Vale notar que em nenhuma das partes dos autos há controvérsia em torno da existência das prefaladas condições, há, isto sim, discussão quanto ao significado da expressão imóveis da mesma espécie.

Segundo De Plácido e Silva, in Vocabulário Jurídico, Vol II, Ed. Forense, 2ª ed., 1967, Espécie:

"... possui na significação jurídica o sentido de individualização, particularidade, qualidade ou natureza, que fazem distinguir as coisas, fatos ou pessoas entre si, mesmo que pertençam ou se integrem no mesmo gênero.

A espécie, pois, é parte do gênero, por seu caráter ou por sua natureza, diferente de outras partes do mesmo gênero ...".

É também neste sentido o ensinamento do renomado jurista Washington de Barros Monteiro, que ao tratar do Direito de Obrigações, em sua obra Curso de Direito Civil, Vol. I, Ed. Saraiva, 12ª ed., 1977, pág. 79, diz que em linguagem jurídica, desde o direito romano,



Acórdão nº-CSRF/01-0.947

"gênero é o conjunto de seres semelhantes. Esses seres semelhantes, isoladamente considerados, denominam-se espécies. Gênero é assim a reunião de espécies semelhantes; espécie, o corpo certo, a coisa individualada, o objeto determinado."

A interpretação integrada do dispositivo legal com sua norma regulamentadora e com os conceitos acima enunciados, evidencia que no contexto a expressão espécie refere-se à natureza residencial pertencente ao gênero imóveis, que engloba, além desta, outras, como as de natureza industrial, comercial, rural, etc.

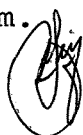
A própria colocação da expressão no texto legal não deixa dúvidas quanto a essa assertiva, eis que vem logo após a condição determinante da aplicação do produto da venda, conforme a seguir se destaca:

"... aplique o produto da venda na compra de imóvel residencial e que, na data da aquisição, não possua imóvel da mesma espécie."

Ora, como a única qualificação estabelecida no período para o gênero imóveis refere-se aos de natureza residencial, é óbvio que a espécie aludida no mesmo reporta-se à natureza nele especificada.

Em princípio, o entendimento do contribuinte e a conclusão do acórdão recorrido não questionam essa afirmativa, entretanto deram-lhe um significado bem mais amplo do que o estabelecido na lei, ou seja, segundo eles, a restrição legal dirige-se apenas aos imóveis da mesma espécie que, pela sua localização, possa servir de residência ao contribuinte.

Como bem destacou o ilustre recorrente, ao decidir as sim, a Câmara estrapou a sua função de julgar o recurso à luz da lei para assumir a própria função legislativa, qualificando o texto legal com ressalvas que dele não constam.

7. 

Acórdão nº-CSRF/01-0.947

Qualquer que seja a linha interpretativa que venha ser adotada, não vislumbramos como se possa chegar a tal conclusão, se não vejamos.

Se adotarmos a interpretação gramatical ou literal, que é a adequada para o caso, vez que tratando-se de regra excepcional - outorga de isenção -, o Código Tributário Nacional determina ao intérprete que se atenha a literalidade do texto legal, constatamos que a lei, ao estabelecer a restrição não cogitou da localização do imóvel, da forma como é utilizado e muito menos o vinculou ao domicílio do contribuinte.

Simplesmente estabeleceu que na hipótese do contribuinte pretender gozar da isenção deverá aplicar o produto do imóvel que alienar, no prazo máximo de um ano na aquisição de imóvel residencial, desde que na data da aquisição não possua outro imóvel dessa natureza. Note-se que o legislador deixou ao livre arbítrio do contribuinte a escolha do local do imóvel, bem como sua destinação, permitindo, inclusive que o adquira para parentes de primeiro grau, obviamente, dentro das mesmas condições, ou seja, que os donatários também não possuam outro imóvel da mesma espécie.

À vista dessas evidências, mister se faz concluir, que se fosse intenção do legislador restringir o alcance do benefício somente aos casos em que o contribuinte possuísse outro imóvel residencial no local onde está domiciliado, logicamente, teria disposto de outra forma, explicitando esta condição. No entanto, como já ressaltamos, a localização e a destinação do imóvel residencial não foram alvo da preocupação do legislador.

A adoção da interpretação sistemática nos conduz à idêntica conclusão, pois como esclareceu o Parecer Normativo CST nº 16/84, esta linha interpretativa "permite deduzir que, ao instituir a isenção, a lei pretendeu facilitar a aquisição de residência própria para as pessoas físicas que, alienando um ou mais imóveis, tivessem por objetivo assegurar para si, ou para seu parente de 1º grau,



Acórdão nº-CSRF/01-0.947

a propriedade de um único imóvel residencial, seja na localidade onde se realizam as operações de vendas, seja em qualquer outra cidade do País". (grifos do original).

Assim, é de se concluir que imóvel da mesma espécie, para a finalidade em causa, é a unidade construída para fins residenciais, independentemente da utilização de fato que lhe seja dada ou da localidade onde esteja situada.

No presente caso, é indiscutível que os imóveis que o contribuinte possuía à época da aquisição do imóvel com o produto beneficiado pela isenção reveste esta natureza. Tanto assim, que declara expressamente que o imóvel situado em Rezende-RJ é por ele utilizado, nos fins de semana, quando visita sua mãe; e o de Niterói-RJ serve de residência para seus sogros.

Mesmo admitindo o caráter residencial dos aludidos imóveis, o contribuinte não os considerou impeditivos para o gozo do benefício fiscal, pela simples circunstância de os mesmos se situarem em localidades distantes daquele em que mantém seu domicílio, não sendo em consequência, utilizados como sua residência permanente.

Tendo em vista que tais aspectos são irrelevantes para os efeitos da lei, não há como legitimar o procedimento adotado pelo sujeito passivo, razão porque, sou pelo provimento do Recurso Especial, e consequente restabelecimento da decisão singular.

Brasília - D.F., 15 de setembro de 1989.



MARIAM SELF - RELATORA.