



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
RECURSO Nº. : 88.435  
MATÉRIA : IRPF - EXERCÍCIO DE 1991  
RECORRENTE : ANTONIO ROBERTO SIMÕES TUCA  
RECORRIDA : DRJ EM CAMPO GRANDE - MS  
SESSÃO DE : 15 DE OUTUBRO DE 1996  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

**IRPF - IMPOSTO DE RENDA SOBRE GANHOS DE CAPITAL - DATA DA ALIENAÇÃO - DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO** - Deve prevalecer para os efeitos fiscais o instrumento particular de alteração contratual devidamente arquivado na Junta Comercial do Estado. A ausência dessa formalidade essencial faz com que outro contrato firmado entre as partes produza seus efeitos apenas em relação aos contratantes, principalmente quando não restar provado de maneira inequívoca que o teor contratual deste foi cumprido (alienação parcelada em até 60 meses), circunstância em que a fé pública do citado ato cede à prova de que a alienação deu-se de forma parcelada prevista no outro contrato.

**VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA** - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

**Recurso parcialmente provido.**

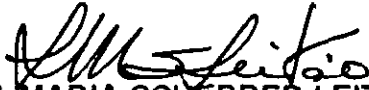
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso Interposto por ANTONIO ROBERTO SIMÕES TUCA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.80.1

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.80(1)  
RECURSO Nº. : 88.435  
RECORRENTE : ANTONIO ROBERTO SIMÕES TUCA

**RELATÓRIO**

**ANTONIO ROBERTO SIMÕES TUCA**, contribuinte inscrito no CPF 330.744.109-49, residente e domiciliado à Rua 15 de Novembro, nº 2.624 - Jardim dos Estados - Campo Grande, MS, jurisdicionado a DRF Campo Grande, MS, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 95/104.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 14/04/93, a Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 48/52, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 428.430,45 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido da TRD acumulada no ano de 1991, período de 04/02/91 a 02/01/92 a título de juros de mora (Índice de 3,3552); da multa de ofício de 50% e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, excluído os juros de mora no período da aplicação da TRD acumulada, referente ao exercício de 1991, correspondente ao ano-base de 1990.



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

O lançamento teve origem na falta de recolhimento de imposto de renda sobre ganhos de capital apurados na alienação de participações societárias das empresas Matra - Máquinas e Tratores Agrícolas Indústria e Comércio Ltda, Matra Veículos S/A e Matradata Processamento de Dados e Informática Ltda, em razão da glosa do diferimento da tributação.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se devidamente expostos na Notificação de Lançamento às fls. 49/50 do presente processo.

Em sua peça impugnatória de fls. 60/64, apresentada tempestivamente, em 20/05/93, o contribuinte, após historiar os fatos registrados na Notificação de Lançamento, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo o cancelamento do lançamento do crédito tributário, baseado, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que o fato gerador não ocorreu de fato, pois não houve acréscimo do patrimônio do contribuinte uma vez que não houve o real recebimento do valor da transação;

- que houve um lapso no preenchimento da declaração de rendimentos exercício de 1991, porquanto o contribuinte apesar de bem informar na parte da declaração de bens que o pagamento só ocorreria nos exercícios seguintes, incluiu o valor do preço de cessão no quadro de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva;

- que informou de forma expressa e precisa na declaração de bens que a tributação foi diferida integralmente em virtude "dos pagamentos da venda ocorrerem nos exercícios seguintes conforme demonstrativos da apuração dos ganhos de capital";

- que não há como se alterar tal quadro pois embora o contribuinte tenha apurado em sua declaração rendimentos sujeitos à tributação exclusiva, o compromisso de compra e venda, adlando o pagamento para os exercícios futuros, faz lei entre as partes, revestindo-se de fé pública e configurando documentação hábil e idônea para comprovação do recebimento parcelado do valor da alienação;



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

- que embora subentenda-se que nas alterações contratuais arquivadas na JUCEMS houve plena e rasa quitação da transação, não é verossímil tal afirmação, a mesma obedece mera fórmula de alteração contratual e por isso providenciará sua retificação. A plena quitação ali citada refere-se tão somente a desobrigação dos encargos empresariais concedidos e não ao débito apurado, pois não ocorreu de fato o recebimento da quantia negociada;

- que não existiu qualquer pagamento, o que é confirmado pelo próprio contrato firmado entre as partes e pelos dados das empresas envolvidas, os quais anexa.

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, a autora do procedimento, após analisar as razões da impugnação, propõe que o lançamento do crédito tributário seja mantido integralmente (fls. 84/85), com base nas seguintes argumentações:

- que o lançamento do imposto sobre o ganho de capital, tem como fato gerador o ganho auferido na alienação a qualquer título de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direito à sua aquisição, portanto não há que se discutir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, já que as quotas de participação societária de propriedade do impugnante foram alienadas, através de alterações nos contratos sociais, devidamente registradas na Junta Comercial e os ganhos auferidos foram devidamente apurados conforme a legislação;

- que não há que se falar em diferimento da tributação, pois as transações foram realizadas a vista sem qualquer condição conforme se constata nas alterações contratuais acostada aos autos fls. 15 a 23;

- que a falha está em tentar, o contribuinte, elidir-se do cumprimento da obrigação tributária nascida com a transferência das quotas de participação societária da pessoa física, para pessoa jurídica, alegando a existência de um contrato de compra e venda de valores mobiliários, concebido extemporaneamente, após alertado pelo fisco, segundo afirmação contida na peça impugnatória. Contrato este sem qualquer condição de ser aceito pelo fisco, por não estar registrado no cartório de títulos e documentos, não



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

constar de sua declaração de rendimentos exercício de 1991, ano-base de 1990, portanto carece dos elementos essenciais para fazer prova junto ao fisco.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção total do crédito tributário apurado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que com efeito, dispõe o artigo 2º da Lei nº 7.713/88 que o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos;

- que sob este aspecto é clara a informação constante dos instrumentos particulares de alterações contratuais das empresas Matra-Máquinas e Tratores Agrícolas Indústria e Comércio Ltda, Matradata Processamento de Dados e Informática Ltda e Matra Veículos S/A, datados de 14 de dezembro de 1990 e registrados na JUCEMS em 21 de dezembro de 1990, declarando que os sócios que venderam suas ações dão ampla, geral e irrevogável quitação extensiva à própria sociedade e aos demais sócios, eis que se retiram pagos e satisfeitos de todos os seus haveres, direitos e interesses;

- que no caso em pauta não foi apresentado qualquer documento que fizesse prova idônea, porquanto o contrato apresentado pelo impugnante não está registrado em cartório de títulos e documentos e também não constou da declaração de rendimentos do exercício de 1991, podendo perfeitamente ter sido elaborado só recentemente, após o lançamento e com o objetivo de se desvencilhar deste.

A ementa da referida decisão, que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**"IRPF - GANHO DE CAPITAL**

Quando se apuram ganhos de capital decorrentes de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

alienação de participações societárias, estes deverão ser recolhidos segundo a legislação vigente.

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 14/01/94, conforme Termo constante à folha 92, o recorrente apresentou a sua peça recursal, tempestivamente, em 11/02/94, na qual expõe os mesmos argumentos de sua peça impugnatória, reforçado pela tese de que se tem como certo a não ocorrência do fato gerador que seria o pagamento pelas cessionárias e o recebimento pelo cedente do preço da cessão, o que jamais ocorreu, como demonstrado de sobejo no processo. Assim, não havendo, como não houve a percepção de um pagamento, não houve o fato gerador e falta deste, como curial, não pode haver tributação! O não pagamento não foi engendrado pelo recorrente, como expediente ou ardil, mas foi lamentavelmente fruto da insolvência dos cessionários, em virtude dos pedidos de concordatas preventivas ocorridas em março e abril de 1992, cujos processos ainda pendem, consoante certidões anexas, o que fulminaria a presunção de antecipação.

Na Sessão de 22 de fevereiro de 1995, os Membros desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, resolvem, por unanimidade de votos, converter o julgamento do presente recurso em diligência para que a repartição preparadora providencie o seguinte:

**1 - Seja o contribuinte intimado a:**

1.1 - Informar, por escrito, a data e valor, já recebido da empresa Tuca Empreendimentos e Participações SC Ltda, por conta das alienações de ações das empresas Matra Veículos S/A, Matra Data Processamento de Dados e Informática SC Ltda e Matra Corretora de Mercadorias Ltda, conforme consta nos Demonstrativos de Apuração de Ganhos de Capital de fls. 11/13;

1.2 - E em caso positivo. Juntar, por cópias legíveis, e, se possível, autênticas ou autenticadas, a documentação comprobatória dos recolhimentos dos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº : 10140.000448/93-82**

**ACÓRDÃO Nº : 104-13.801**

impostos efetuados até a presente data, relativo ao ganho de capital apurado nos demonstrativos dos ganhos de capital constante do processo às fls. 11/13;

1.3 - E, em caso negativo. Justificar por que motivo não houve, ainda, o pagamento, até a presente data, do valor da ações alienadas.

2 - Seja a empresa Tuca Empreendimentos e Participações S/C Ltda - CGC 33.779.695/0001-63 intimada a:

2.1 - Informar, por escrito, relativo a aquisições de ações de Antonio Roberto Simões Tuca, referente as empresas Matra Veículos S/A, Matra Data Processamento de Dados e Informática SC Ltda e Matra Corretora de Mercadorias (fls. 11/13) o seguinte:

- a - Valor pago pelas ações, nas datas das respectivas aquisições;
- b - Condições de pagamento;
- c - Data e valor já pago e/ou incorporado ao capital social;
- d - Saldo a pagar em fevereiro de 1995;
- e - Se não houve pagamentos e nem incorporação ao capital social, justificar o motivo.

2.2 - Apresentar cópia reprográfica das alterações do Contrato Social a partir de 22 de janeiro de 1991 até a presente data;

2.3 - Apresentar cópia reprográfica de toda a documentação expedida e recebida concernente a negociação das ações citadas no item 2.1 (contratos, cartas, memorandos, etc.);

2.4 - Apresentar cópia reprográfica da escrituração contábil referente a aquisição das ações citadas no item 2.1, bem como cópia dos registros posteriores até a presente data (Diário, Razão, Balanços, etc.).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

2.5 - Informar qual é a origem do valor de Cr\$ 115.188.000,00 utilizados para aumento de capital por parte do sócio - Antonio Roberto Simões Tuca - transferidos da conta 2.100.010, conforme consta na 1ª alteração contratual, fls. 31/33.

3 - A fiscalização se manifeste, sobre os esclarecimentos prestados e documentação fornecida, em relatório circunstanciado, dando-se vista à recorrente, com prazo para se pronunciar.

Em 06/05/96 a DRF em Campo Grande - MS emite o Relatório de fls. 123/125, que, em síntese, diz o seguinte:

"O julgamento em primeira instância administrativa foi desfavorável ao impugnante, que recorreu ao Primeiro Conselho de Contribuintes. O Julgamento foi convertido em diligência, com a determinação de intimar o notificado e a empresa adquirente das ações e quotas de capital a apresentar documentos e informações necessários para formar convicção dos julgadores.

Em atendimento à intimação, o notificado informa que nada recebeu da empresa Tuca Empreendimentos e Participações Ltda, a título de pagamento da alienação das quotas de capital e ações por ele feitas à mesma; que o motivo é a falta de distribuição de lucros ou dividendos por parte das empresas de que a Souza Campos Empreendimentos e Participações S/C Ltda é sócia ou acionista e que, quando do recebimento dos créditos, o imposto diferido será recolhido.

A empresa Tuca Empreendimentos e Participações S/C Ltda informa que não houve alterações contratuais (embora tenha sido apresentada a primeira alteração contratual); que não efetuou o pagamento referente às ações e quotas de capital adquiridas e que o motivo é a não percepção de receitas. Sobre a documentação relativa à negociação das ações e quotas, nada foi informado ou fornecido.

Ao declarar, em documento arquivado no registro de comércio, a ampla, geral e irrevogável quitação, extensiva



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

à própria sociedade e aos demais sócios, estando satisfeito de todos os seus haveres, direitos e interesses, nada tendo a reclamar dos demais a qualquer título ou tempo, o alienante dá publicidade ao mundo jurídico da plena satisfação de seus interesses.

As Alterações Contratuais e Ata registradas na Junta Comercial não estão vinculadas ao pagamento da obrigação, mas, ainda que houvesse cláusula prevendo o desfazimento do negócio por inadimplência do devedor, trata-se de modalidade de ato jurídico sob condição resolutória, não ficando sua eficácia pendente de ocorrência de evento futuro. O instrumento particular, se fosse considerado idôneo, adquire características de contrato autônomo, não vinculando à transação registrada publicamente. Prova disso é que já decorreu o prazo para pagamento ou capitalização especificado no instrumento particular, sem que aparentemente a parte credora tenha procurado fazer a parte devedora cumprir integralmente suas obrigações. Esta, por sua vez, mantém a gerência das empresas em que possui participação societária, sem ser contestada.

Para atender o questionamento sobre a origem do valor de Cr\$ 115.118.000,00 utilizados para aumento de capital social, informamos que provém da conta 2.100.010, a qual representa o passivo da empresa TUCA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/C LTDA para com o notificado, decorrente da aquisição das ações e quotas de capital.

Os lançamentos encontram-se no razão analítico, com cópia à folha 66 do processo. Com exceção do primeiro e terceiro itens, a conta registra os créditos do sócio Antonio Roberto Simões Tuca contra a empresa, oriundos da venda de ações e quotas de capital, tendo sido parte do crédito utilizado para integralização de capital em 21/12/90, no valor de Cr\$ 1.000.000,00 e parte do saldo utilizado para aumento de capital em 21/01/91, no valor de Cr\$ 115.188.000,00.

É oportuno lembrar ainda que a jurisprudência administrativa é pacífica ao entender que a transferência de direitos para integralização de capital em pessoa



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

jurídica é alienação, estando sujeito a tributação o ganho de capital existente. A partir do momento em que o direito do sócio serviu para integralizar capital na pessoa jurídica, não há por que se falar em diferimento de tributação, visto que o direito realizou-se ao ser capitalizado.

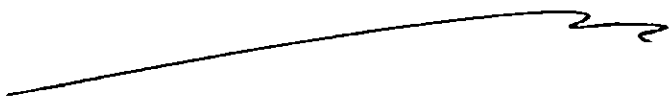
Pelo exposto, concluo que a exigência tributária deva ser mantida nos termos da notificação lavrada, dado o contrato particular não poder ser oposto aos arquivamentos feitos na Junta Comercial. Entretanto, se aceito pela instância recursal, há dois fatos a se considerar:

- Parcela expressiva dos direitos do sócio já foi capitalizada em 21 de janeiro de 1991, sendo, portanto, o imposto sobre o ganho de capital correspondentes àquela parcela devido naquela data;

- A parcela restante deve ser considerada capitalizada, pois já decorreu o prazo estipulado pelo contrato particular. Não há de se arguir a falta de registro público da capitalização, pois se o instrumento pôde ser aceito para fins do contribuinte alegar o diferimento da tributação, deve também ser aceito para comprovar a capitalização."

Em 03 de junho de 1996, o recorrente manifesta-se às fls. 157/162, sobre o Relatório de fls. 152/154.

É o relatório.





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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

VOTO

**Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator:**

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito tão somente sobre as condições em que foram efetuadas as alienações das ações que originaram o ganho de capital, apurado pelo próprio recorrente.



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

De um lado está o Fisco afirmando que as alienações foram efetuadas na condição a vista, lastreando a sua convicção em cláusulas contratuais existentes nos Contratos Sociais das empresas, das quais o recorrente era sócio e cujas ações vendeu a Tuca Empreendimentos e Participações SC Ltda.

Do outro lado está o recorrente sustentando que as alienações foram efetuadas na condição à prazo, lastreando a sua convicção num contrato particular, cuja cláusula 2ª diz "O Comprador compromete a pagar a importância total da transação, a cada um referido, da seguinte forma:

a) - Poderá, a quantia referente a cada operação ser paga em espécie ou, caso seja de interesse, ser tal crédito capitalizado na proporção de sua participação no Capital Social;

b) - No caso de ser paga em espécie terá o prazo de 60 (sessenta) meses para amortização da dívida."

Da análise da legislação de regência verifica-se que embora a Lei Civil condicione a eficácia da operação de transmissão de bem à existência de escritura pública e à sua inscrição no competente registro, para ter plena validade perante terceiros, para a Legislação Tributária ocorre alienação e aquisição em qualquer operação que importe em transmissão ou promessa de transmissão de bens, a qualquer título, ou na cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, ainda que efetuada por meio de instrumento particular não inscrito em registro público, tais como as realizadas por: compra e venda, permuta, adjudicação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos à aquisição de bens, etc. Esses dispositivos não são conflitantes, pois cada um deles tem finalidade legal específica, gerando direitos e deveres em seus respectivos campos, sem prejudicar um ao outro.

Observa-se, ainda, que o contrato de compra e venda, público ou particular, e desde que contenha todos os requisitos legais que regem esse negócio jurídico, constitui direito entre as partes, sendo instrumento suficientemente válido para



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

configurar a transmissão dos direitos sobre os bens objeto do contrato, pois por força do artigo 117, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN, o ato ou negócio jurídico de alienação de bens reputa-se perfeito e acabado, para os efeitos fiscais, a partir da data do instrumento particular ou público de promessa de compra e venda celebrado entre as partes.

Antes de adentrar na análise do ponto vital sob litígio, são oportunas algumas considerações a propósito da interpretação das leis, especialmente no campo do Direito Tributário:

"Ensina FRANCISCO FERRARA, in "Ensaio Sobre a Teoria de Interpretação das Leis" - Studiu, Coimbra, 1978 , 3ª Ed. pág 26:

"... interpretar, quando de leis se trata, significa algo diverso de interpretar em outros casos: interpretar, em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva."

Ensina, ainda, que "Assim, não há dúvida que as palavras da lei podem comportar, e em regra comportam, diversos pensamentos. Mas nem todos têm, sob este ponto de vista, a mesma legitimidade. Um deles representará a significação natural, imediata, espontânea dos dizeres legais; outro uma significação artificiosa ou reservada. Um deles encontrará no teor verbal da lei uma expressão perfeitamente adequada; outro uma notação vaga, tosca, infeliz. Um deles sente-se como que à sua vontade dentro do texto legal; outro só lá se agüenta com certo mal estar."

CARLOS MIXIMILIANO, em sua obra "HERMENÊUTICA APLICAÇÃO DO DIREITO", Forense, 1981, 9ª ed. pags 165/166, preleciona:

"Prefere-se o sentido conducente ao resultado mais



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº : 104-13.801

razoável, que melhor corresponda às necessidades da prática, e seja mais humano, benigno, suave.

É antes de crer que o legislador haja querido exprimir o conseqüente e adequado à espécie do que o evidentemente injusto, descabido, inaplicável, sem efeito. Portanto, dentro da letra expressa, procura-se a interpretação que conduza a melhor conseqüência para a coletividade.

Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter conclusões inconsistentes ou impossíveis. Também se prefere a exegese de resulta eficiente a providência legal ou válido o ato, à que torne aquela sem efeito, inócua, ou este juridicamente nulo."

.....

"Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidades ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido equitativo, lógico e acorde com o sentido geral e o bem presente e futura da comunidade."

Assim, interpretar não significa desobedecer ao mandamento legal, mas, cumprir o seu ordenamento, seu preceito, só de forma a torná-lo consentâneo com a realidade que nos cerca. O que se busca, em última análise, é tomar o comando legal exeqüível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.

Preocupado com sentido amplo da legislação e pela forma diversa de interpretações sobre o assunto e para dirimir a questão os Membros desta Quarta Câmara, converteram o julgamento em diligência, cujo Relatório está apensado às fls. 119/121, que este Relator adota na íntegra, por entender que o mesmo é transparente e aborda todas as questões levantadas no presente processo.



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

Assim, ao declarar, em documento arquivado no registro de comércio, a ampla, geral e irrevogável quitação, extensiva à própria sociedade e aos demais sócios estando satisfeito de todos os seus haveres, direitos e interesses, nada tendo a reclamar dos demais a qualquer título ou tempo, o alienante dá publicidade ao mundo jurídico da plena satisfação de seus interesses.

Ademais, as Alterações Contratuais e Ata registradas na Junta Comercial não estão vinculadas ao pagamento da obrigação, mas, ainda que houvesse cláusula prevendo o desfazimento do negócio por inadimplência do devedor, trata-se de modalidade de ato jurídico sob condição resolutória, não ficando sua eficácia pendente de ocorrência de evento futuro. O instrumento particular, se fosse considerado idôneo, adquire características de contrato autônomo, não vinculando à transação registrada publicamente. Prova disso é que já decorreu o prazo para pagamento ou capitalização especificado no instrumento particular, sem que aparentemente a parte credora tenha procurado fazer a parte devedora cumprir integralmente suas obrigações. Esta, por sua vez, mantém a gerência das empresas em que possui participação societária, sem ser contestada.

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real intenção, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer a ação saneadora contrária, por parte da autoridade administrativa fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Dessa forma, não podia e não pode o fisco permanecer inerte diante de procedimentos dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso, compete ao fisco proceder como o fez: glosar o diferimento da tributação.

Ora, da análise dos resultados da diligência proposta por esta Câmara fica evidente que o recorrente não tinha e não têm intenção alguma de recolher os tributos referente aos ganhos de capital questionados nos presentes autos, pois mesmo que fosse considerar como válido o contrato particular de compra e venda, após já vencidos os 60 meses, nada recolheu aos cofres públicos. Quando o legislador criou a



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

PROCESSO Nº. : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.801

possibilidade do diferimento para exercícios futuros, não quis dizer diferimento para "o todo sempre".

Quanto a alegação do recorrente estar aguardando a estabilização financeira da empresa, entendo que a sobrevivência das empresas formadas para explorar uma atividade econômica é a sua lucratividade. O prejuízo é um estado patológico que, se não for acidental ou transitório, provocará a sua paralisação.

O propósito principal da busca do lucro é a sua distribuição aos detentores do capital da pessoa jurídica que o produziu.

No Direito Privado, se a simulação prejudica um terceiro, o ato torna-se anulável. O Estado é sempre um terceiro interessado nas relações entre particulares que envolvem recolhimento de tributos; por conseguinte, poderia provocar a anulação destes atos. Entretanto, a legislação tributária preferiu recompor a situação e cobrar o imposto devido.

Assim, as simulações que envolvem tributos não são tratadas no Direito Tributário como seriam no Direito Privado. Neste último, a consequência é a anulabilidade do ato praticado; e no Direito tributário é o lançamento ex-offício do imposto, que o verdadeiro ato geraria, acrescido das penalidades cabíveis.

Ademais, no caso dos autos, os compradores e as vendedoras não estavam compelidas a comprar ou vender, realizando a operação tão-somente por razões de interesses próprios, que só às partes interessam, porém negociando com pleno conhecimento das circunstâncias modificadoras do valor das quotas.

A Fazenda Nacional, representante legítimo da União, tem o poder de impor normas que visem a impedir a manipulação de bens ou valores que repercutam redutivamente nos resultados da cobrança de tributos.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10140.000448/93-82  
ACÓRDÃO Nº : 104-13.801

especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, e considerando que o recorrente não está predisposto a recolher o tributo da forma como ele, espontaneamente, se propôs (na forma de diferimento), e se assim fosse, já teria providenciado o seu recolhimento, haja visto que o prazo já se findou, firmo a minha convicção que estão corretos, tanto o procedimento fiscal como a decisão recorrida, no que se refere à glosa do diferimento da tributação.

Entretanto, por ser uma questão de justiça, convém ressaltar que não cabe a cobrança do encargo da TRD como juros de mora no período relativo ao fevereiro a julho de 1991, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

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

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para se excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1996.

  
NELSON MALLMANN