



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 23 de outubro de 19 87

ACORDÃO Nº-CSRF/01-0.790

Recurso nº RP/106-0.023

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: MARIA DA PENHA LEITE DE ASSIS

IRPF - CÉDULA "H" - RENDIMENTOS - APURAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO NA CESSÃO DE DIREITOS - CORREÇÃO MONETÁRIA.

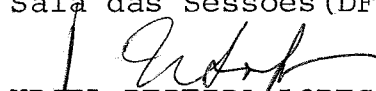
Na cédula "H" da declaração de rendimentos da pessoa física serão classificadas as quantias correspondentes aos lucros líquidos que decorrerem da cessão de direitos quaisquer. Por lucro líquido entende-se a diferença entre o valor da transferência do direito e o custo corrigido da sua aquisição.

Recurso a que se nega provimento.

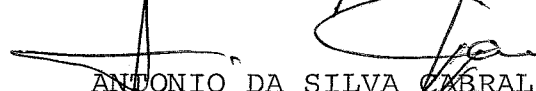
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA DA PENHA LEITE DE ASSIS.

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

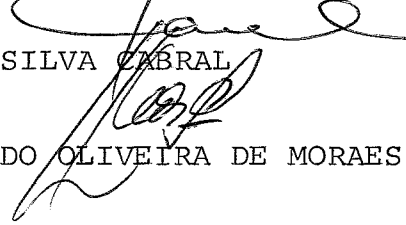
Sala das Sessões (DF), em 23 de outubro de 1987.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


ANTONIO DA SILVA CABRAL

- RELATOR


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMINN, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS, LEVY VALÉRIO DE OLIVEIRA, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, RUY CRUVINEL FILHO, LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10380/004.655/86-36
Recurso nº RP/106-0.023
Acórdão nº CSRF/01-0.790
Recorrente: MARIA DA PENHA LEITE DE ASSIS

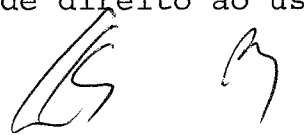
R E L A T Ó R I O

A Procuradoria da Fazenda Nacional recorre a este Colegiado contra a decisão proferida no Acórdão nº 106-1.048, de.... 22.10.86, com base no art. 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304/79. O acórdão recorrido está assim ementado:

"IRPF - CÉDULA "H" - CESSÃO DE DIREITOS - O conceito de lucro líquido, para efeito do disposto no art. 39, IV, do RIR/80, é o ganho correspondente à diferença entre o valor real do bem (direito) e o valor de sua alienação. A apuração desse lucro, considerando o valor de aquisição, não corrigido, importa na tributação indevida sobre parcela não sujeita à incidência do Imposto. Recurso provido."

Trata-se, no caso, de aplicação do art. 39, inciso IV, do RIR/80, que consolidou o art. 12, § 2º, da Lei nº 154/47. A fiscalização entendera que a tributação com base nesse dispositivo seria feita considerando-se o valor histórico de aquisição e o valor de alienação da cessão de direitos. A maioria da Câmara pendeu pela tese da correção monetária do custo de aquisição, tendo em vista, primeiramente, que o dispositivo em questão estava embasado em lei editada em 1947, quando não se cogitava, ainda, da inflação galopante. Em segundo lugar, porque o conceito de lucro líquido a que se refere o artigo supõe que a mente da lei foi a de tributar simplesmente a mais valia, isto é, um plus entre o valor real de aquisição e o valor de alienação. Isto significa que o valor real do bem não pode ser confundido com o valor pelo qual o bem foi adquirido.

O recurso da Procuradoria ressalta a circunstância de, no caso de se admitir a tese do acórdão recorrido, ocorrer inovação em matéria tributária. O tributo é ex lege e não há na legislação atual hipótese legal de correção do custo de direito ao uso à linha



telefônica. Além do mais, a correção monetária, no caso, implicaria em verdadeira isenção, o que só é permitido por lei, de acordo com o art. 176 do CTN. Alega, finalmente, que se trata de tributação de ganho de capital e não existe em lei previsão para a correção. Melhor interpretação, ao contrário, seria aquela que admitisse a tributação sobre a diferença entre o valor oficial do bem e o valor de alienação, e não como pretende o acórdão recorrido.

Não houve contra-razões.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

A lei aplicável ao caso é o art. 39, inciso IV, do RIR/80, cujo teor é o seguinte:

"Art. 39 - Na cédula "H" serão classificados a renda e os proventos de qualquer natureza não compreendidos nas cédulas anteriores, inclusive:

.....
IV - as quantias correspondentes aos lucros líquidos que decorreram da cessão de direitos quais quer."

A base legal deste dispositivo é o art. 12, § 2º, da Lei nº 154/47, assim redigido:

"§ 2º - Incluir-se-ão ainda na cédula "H", os rendimentos do comércio e da indústria, auferidos por todo aquele que não exercer habitualmente a profissão de comerciante ou industrial, bem como as quantias correspondentes aos lucros líquidos que decorrerem de cessão de direitos quaisquer."

O art. 10, § 1º, alínea "b", do Decreto-lei nº
5.844/43, havia previsto o seguinte:



Acórdão nº-CSRF/01-0.790

"§ 1º - Entrarão no cômputo do rendimento bruto nas cédulas em que couberem:

.....

b) as quantias correspondentes aos rendimentos que decorrerem de cessão de direitos quaisquer."

O diploma de 1943 impunha a tributação sobre os rendimentos decorrentes de cessão, enquanto o de 1947 previu a tributação sobre o lucro líquido, proveniente da cessão de direitos. A mudança, provavelmente, foi motivada pelo fato de o Conselho de Contribuintes tradicionalmente entender que somente os rendimentos periódicos, provenientes de fonte durável, podiam ser classificados nessa espécie, e não os lucros decorrentes de cessão eventual.

Ao contrário do Decreto-lei nº 5.844/43, a lei de 1947 substituiu a expressão "nas cédulas em que couberem" pela tributação simplesmente na cédula "H". Por outro lado, conforme acentuado, a base para a imposição tributária deixou de ser o produto da alienação para ser o "lucro líquido". Salienta BULHÕES PEDREIRA (Imposto de Renda, APEC, Rio, 1969, 15.20 (11):

"O rendimento bruto definido pela lei não é o produto da cessão de direitos, mas o lucro líquido decorrente da cessão. Por lucro líquido se entende a diferença entre o produto da transferência do direito e o custo da sua aquisição para aquele que o transfere." (Grifei).

Com isto, o lucro líquido tributável mudou de categoria, passando de renda do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, para proventos de qualquer natureza, isto é, passou a ser considerado como ganho de capital. Esta é, também, a opinião de BULHÕES PEDREIRA (op. cit. 15.20. (12), que assim se expressou:

"Os lucros líquidos decorrentes da cessão de direitos são ganhos de capital, ou seja, correspondem à mais valia obtida na alienação de direito objeto de inversão de capital."



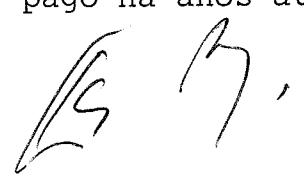
Por conseguinte, conforme acentua HENRY TILBERY (A Tributação dos Ganhos de Capital, IBDT, São Paulo, 1977, pág. 127), o que se há de tributar não é o valor da cessão, mas o que o cedente tiver lucrado com a operação, isto é, a mais valia.

Em obra por mim publicada (Tributação das Operações Imobiliárias, IBDT, São Paulo, 1977, p. 4) também tive oportunidade de dizer:

"A tributação dos ganhos de capital se insere dentro do capítulo referente aos proventos de qualquer natureza. Tributa-se não só a remuneração do capital e do trabalho, ou da combinação de ambos, mas, igualmente, as mais-valias (valor excedente ao valor original de um bem de capital, geralmente em função do decurso do tempo, apurado na alienação desse bem). Quando se aliena um bem, tem-se de considerar o que é reposição do capital invertido e o que é ganho sobre o capital invertido. A tributação só deve recair sobre a mais-valia, ou seja, sobre o ganho obtido depois de descontado do valor da alienação o capital invertido, pois em nossa legislação do imposto de renda não há tributação sobre o capital em si mesmo."

A questão discutida neste processo surge exatamente neste ponto. Uma vez que a lei manda se tribute o lucro líquido, supõe-se, por princípio, que se deve retirar do valor da alienação aquilo que compõe o custo, pois, repetindo o que foi dito anteriormente, tributa-se o lucro e não o capital em si.

A favor da correção monetária do custo de aquisição do direito cedido milita a observação muitas vezes repetida pelos estudiosos, no sentido de que o Brasil foi obrigado a deixar de lado o nominalismo monetário, que se apegava ao valor histórico da moeda em determinado momento, para se voltar para o realismo monetário, a fim de se ter um valor atual. O exemplo clássico é o do débito fiscal: caso não existisse a técnica da correção monetária, alguns contribuintes deixariam de saldar suas dívidas para com o fisco, na esperança de poderem pagar realmente muito menos, embora nominalmente estivessem pagando o que deveriam ter pago há anos atrás.



Muito antes do aparecimento da técnica da correção monetária já se utilizava, na prática, sobretudo nos contratos, a chamada "indexação", justamente para evitar a possibilidade de deteriorização do valor de um bem ou de uma obrigação. Em 1951, na Lei nº 1.474, e, depois, em 1956, na Lei nº 2.862, previu-se a correção monetária do ativo imobilizado como um favor transitório. A lei nº... 3.470, de 26.11.58, tornou obrigatória essa correção.

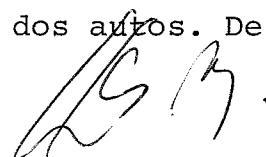
A partir de 1964, novo incremento se deu a essa técnica, sobretudo porque o Brasil procurou adotar uma perspectiva mais realista da economia como um todo. Surgiu nesse ano a Lei nº 4.357, que criou a ORTN, aprimorou a sistemática da manutenção do capital de giro próprio, autorizou a correção monetária do custo dos imóveis, para fins de apuração do lucro imobiliário, e, sobretudo, criou a correção monetária dos débitos fiscais.

A Lei nº 4.380/64 veio a instituir o sistema financeiro da habitação, que adotou, igualmente, a correção monetária das obrigações ativas e passivas. A mesma coisa foi feita com relação à correção monetária dos aluguéis (Lei nº 4.494/64). O Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64) previu a atualização monetária do valor das propriedades rurais como base para se determinar o lucro da exploração das atividades agrícolas e pastoris e a Lei nº 4.506/64 criou o reajustamento periódico de todos os valores em cruzeiros da legislação do imposto de renda.

Em 1965, a Lei nº 4.663, com a finalidade de estimular o aumento da produtividade e contenção de preços, permitiu que as pessoas jurídicas deduzissem do lucro o valor necessário para a manutenção do capital de giro próprio. A Lei nº 4.728 regulou a correção monetária das debêntures e dos títulos cambiários.

Conforme se vê, a legislação vem admitindo, através dos tempos, a necessidade da correção monetária.

Duas teses estão em debate, no caso dos autos. De um

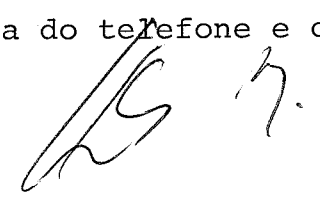


lado, os que são contra a correção monetária do custo do direito objeto de cessão assim se posicionam porque inexistente lei específica a respeito da matéria; de outro lado, os que são a favor da correção apelam para a injustiça que se haveria de cometer contra o contribuinte caso se quisesse interpretar a lei de maneira literal.

Recentemente, a própria Secretaria da Receita Federal resolveu atentar para o aspecto de justiça e, mediante a Instrução Normativa SRF nº 48, de 15.04.87, previu a atualização do custo do ouro em barra, lingote ou outras formas, para fins de tributação na cédula "H", com base no mesmo art. 39 do RIR/80, o qual está em exame. É o caso de se perguntar: por que não se fazer a mesma coisa no caso presente?

Os tributaristas vêm acentuando, ultimamente, a necessidade de se atentar mais para o art. 43 do C.T.N., segundo o qual o FATO GERADOR do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica de renda. Ora, renda jamais pode ser confundida com capital. Renda, conforme o próprio CTN, é sempre o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, mas nunca o próprio capital. Proibir a correção monetária do custo de aquisição do direito objeto de cessão seria o mesmo que desconhecer o influxo da inflação sobre o capital empatado na aquisição do direito que se quer ceder e, por conseguinte, tributar o próprio capital.

O art. 44 do CTN determina, por outro lado, que a BASE DE CÁLCULO do tributo é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. Ora, o art. 39, inciso IV, do RIR/80, determina como se há de entender a base de cálculo, no caso da cessão de direitos, a saber, tributa-se o LUCRO LÍQUIDO que decorrer da cessão de qualquer direito. A lei não definiu o que se há de entender como lucro líquido, mas não há dúvida que a lei criou hipótese de tributação sobre o resultado caracterizado pela diferença entre o preço da alienação e o custo do direito cedido. É óbvio que, no caso, a distância entre o momento da compra do telefone e o



momento da venda do direito ao uso deste fez com que o custo se tornasse praticamente nulo em razão da inflação. A comparação do preço da alienação com o custo histórico do bem redundaria, na realidade, em se tributar simplesmente o preço da venda da linha telefônica, e não o lucro líquido de que fala a lei.

Diz o § 2º do art. 97 do CTN que não constitui majoração do tributo a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo. Por que não se dizer, também, que não constitui majoração do respectivo custo a simples atualização monetária deste com a finalidade de se obter o lucro líquido tributável?

Em direito privado constuma-se dizer que o contrato faz lei entre as partes. Acontece, no entanto, que essa lei só vigora enquanto o contrato se mantiver dentro das condições em que foi celebrado. Criaram os juristas a célebre cláusula rebus sic stantibus a fim de os tribunais atentarem para o fato de que a mudança das circunstâncias, conforme o caso, poderá liberar uma das partes de cumprir o contrato. Embora essa teoria da imprevisão seja específica do direito privado, nada impede que se atente para o fato de a regra do art. 39, IV, do RIR/80, ser baseada numa lei de 1947, quando ainda não existia o flagelo da inflação galopante.

Há um outro aspecto, que foi utilizado pelo Relator do voto vencedor na Câmara recorrida. Trata-se do fenômeno do envelhecimento da lei. Em vários de seus escritos SAVIGNY ressaltou o fato de se ter que interpretar a lei de acordo com o tempo em esta tiver que ser aplicada. A Lei nº 154, que criou a tributação sobre a mais valia na cessão de direitos, nasceu numa época em que não havia o fenômeno da inflação galopante o que autoriza sua interpretação de acordo com as circunstâncias atuais, sobretudo porque ela previu a tributação do LUCRO LÍQUIDO e não simplesmente do valor da alienação do direito.

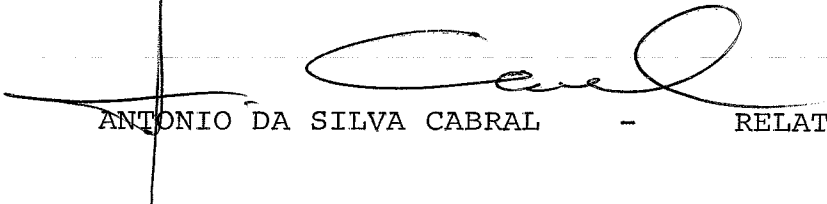
Costumam acentuar os doutrinadores dever ser abandonada toda interpretação da lei que leve ao absurdo. Ora, negar-se a possibilidade de correção monetária do custo do direito devido leva-

negar-se

ria ao absurdo de se ir contra a própria lei, que prevê a tributa -
ção sobre o lucro líquido e não sobre o preço da alienação do di-
reito.

Por todos estes motivos, voto no sentido de se negar
provimento ao recurso. *M. L.*

Brasília-DF., 23 de outubro de 1987.


ANTONIO DA SILVA CABRAL

- RELATOR