



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.001428/2001-39
Recurso nº. : 131.128
Matéria : IRPF - EX.:1998
Recorrente : MARIA ÂNGELA MARQUES DOS REIS VALENTE
Recorrida : DRJ em SALVADOR/BA
Sessão de : 19 de março de 2003
Acórdão nº. : 102-45.982

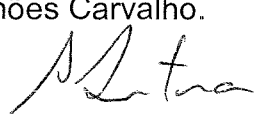
IRPF - GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS -
INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - A integralização de capital de
pessoa jurídica mediante incorporação de imóvel, feita por sócio ou
acionista, configura modalidade de alienação prevista na legislação de
imposto de renda, suscetível de dar origem a ganho de capital
tributável, ainda que a transferência não tenha sido registrada no
Cartório de Registro de Imóveis.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por MARIA ÂNGELA MARQUES DOS REIS VALENTE.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência, e, no,
mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães
de Oliveira, César Benedito Santa Rita Pitanga, Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado
Diniz e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 JUL 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO
TANAKA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO. 



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

Processo nº. : 10580.001428/2001-39

Acórdão nº. : 102-45.982

Recurso nº. : 131.128

Recorrente : MARIA ÂNGELA MARQUES DOS REIS VALENTE

RELATÓRIO

A recorrente foi intimada a recolher o débito de R\$ 63.147,11, constituído mediante auto de infração lavrado em 09/03/2001 (fls. 03/05), por omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos mediante integralização de capital na empresa OM Engenharia e Locação Ltda (Lei nº 7.713/88, arts. 1º, 2º, 3º e §§, 16 a 22; Lei nº 8.134/90, arts. 1º e 2º, Lei nº 8.981/95, arts. 7º e 21; Lei nº 9.249/95, art. 17 e Lei nº 9.250/95, arts. 22 a 24, Lei nº 9.430/96, arts. 44, I e 61, § 3º), conforme alteração contratual nº 01, de 24/02/97 (fl. 27/30), registrado na Junta Comercial do Estado da Bahia-JUCEB em 13/03/97, onde se verifica a transferência para a retrocitada empresa de bens da recorrente (50% da Fazenda São José e de uma casa em Vera Cruz/BA - fl. 09), por valores superiores aos constantes da sua declaração de rendimentos.

Tendo sido constatada a manutenção na declaração de rendimentos dos bens transferidos para integralização de capital na empresa OM Engenharia Ltda, foi a recorrente intimada a justificar o fato, tendo esclarecido que não teria ocorrido a transferência (transcrição no registro de imóveis) da propriedade dos imóveis, que posteriormente lhe foram devolvidos, conforme alteração contratual nº 03, de 17/10/2000, registrado na JUCEB em 08/02/01 (fls. 14/16).

O Auto de Infração foi embasado no fato de que a legislação tributária considera "ocorrida a alienação na data da operação que importar na transmissão ou promessa de transmissão, a qualquer título, dos imóveis, ainda que a operação esteja registrada em instrumento particular, conforme diversos entendimentos do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais" (fl. 04), citando os acórdãos CSRF 01-0.515/85, 104-12.520/95, 106-2.491/90 e 102-27.455/92. Salienta, ainda, que a alteração contratual foi devidamente registrada na JUCEB e que o Parecer Normativo CST nº 18, de 22/05/81, publicado no DOU de 28/05/81,



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

Processo nº. : 10580.001428/2001-39

Acórdão nº. : 102-45.982

“estabelece que a transferência de imóvel a pessoa jurídica para subscrição de capital implica em alienação para fins de incidência do imposto de renda sobre ganho de capitais. Ressalta, por último, que a devolução dos bens em 2001 não altera o ato de transferência dos bens à empresa em 1997, que é um ato jurídico perfeito e acabado, que produziu seus efeitos, entre os quais o de alienação, a partir da data de sua assinatura, sendo a devolução, nova operação de transferência dos mencionados imóveis.

Na peça impugnatória (fls. 50/60) a contribuinte centra sua defesa na alegação de que, apesar de constar da alteração contratual da retrocitada empresa, a transferência dos imóveis não se efetivou, porque não houve a transcrição no cartório de registro de imóveis, permanecendo os referidos bens em nome da recorrente e nas respectivas declarações de rendimentos posteriores a esse evento. Cita doutrina e jurisprudência que, no seu entender, dariam amparo a tese da defesa para, ao final, pedir que a exigência seja julgada improcedente.

A Terceira Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, por intermédio do Acórdão DRJ/SDR Nº 00.191, de 10/10/2001 (fls. 65/66), por unanimidade de votos considerou procedente o lançamento.

No relatório da DRJ foi ressaltado que o Auto de Infração em exame não merece qualquer reparo, tendo em vista o disposto no § 4º do art. 117 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, que é transcrição do § 3º, do art. 3º, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que dispõe, *verbis*:

“Art. 117.

“§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem **alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição**, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e **contratos afins.**” (Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 3). (g.n.).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001428/2001-39

Acórdão nº. : 102-45.982

Traz à colação também o art. 23, da Lei nº 9.249, de 26/12/95, abaixo transcrito, que autoriza as pessoas físicas transferirem para pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da declaração de bens ou pelo valor de mercado. Nesta última hipótese, a diferença a maior será tributada como ganho de capital:

“Art. 23. As pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante na respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.

§ 1º Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no art. 60 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 20, II, do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 2º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.”

A DRJ em Salvador/BA cita ainda o subitem II, do item 3, do Parecer Normativo CST nº 18/81, publicado no DOU de 28/05/81, que esclarece que constituem 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, anotando, *in fine*, que no caso em exame, a alienação ocorreu em 24/02/1997 (fl. 68) e que, diante dos dispositivos legais retrocitados, não remanesce qualquer dúvida que o termo alienação a qualquer título não exige a transcrição do título aquisitivo no cartório imobiliário.

Conclui que, desta forma, a integralização de capital com bens imóveis implica alienação para fins de incidência do IRPF, a título de ganho de capital, classificável como proventos de qualquer natureza, não havendo qualquer conflito com o art. 43 do CTN. Anota que esse é o entendimento manifestado em diversos acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, entre os quais os das ementas abaixo transcritas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001428/2001-39

Acórdão nº. : 102-45.982

"INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL – A integralização de capital de pessoa jurídica, mediante incorporação de imóvel, feita por sócio ou acionista, configura modalidade de alienação prevista na legislação do imposto de renda, ocorrendo, na hipótese, ganho de capital classificável como proventos de qualquer natureza e não como renda (Ac. 1º CC 106-1.546/88 e 1.576/88 – DO 09/09/88)."

*"INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL – Constitui alienação, para efeitos fiscais, a integralização de cota de capital de sociedade comercial mediante transferência de propriedade de imóvel declarada no contrato social, **ainda que a transferência não tenha sido registrada no Registros de Imóveis e a sociedade venha a ser dissolvida.** (Ac. 1º CC 104-5.018/85 – Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 12/87, pág. 314). (g.n.)."*

"INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL – A transferência de bens imóveis da pessoa física para a pessoa jurídica, para integralização de seu capital na sociedade, implica em alienação, caracterizando-se em uma das modalidades de alienação a qualquer título (Ac. CSRF/01-0.510/85 – Resenha Tributária, Jurisprudência – CSRF 1.2.22, pág. 6211; 104-7.183/89 – DO 07/06/91; 104-7.195/91 – DO 11/06/91; 104-11.692/94 – DO 24/09/96; e 12.067/95, 12.315/95 e 12.316/95 – DO 30/09/96).

Irresignada com a decisão de primeira instância, a contribuinte interpõe o presente recurso (fls. 81/91), cujas razões são as mesmas da impugnação, ou seja, de que não houve a transferência dos bens, em virtude de não ter havido a transcrição do título da operação no Cartório do Registro de Imóveis, tendo, inclusive, os bens permanecidos na declaração de rendimentos da recorrente, razão pela qual, no seu entender, inexistente ganho de capital a ser tributado.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001428/2001-39

Acórdão nº. : 102-45.982

VOTO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso atende aos pressupostos legais para sua admissibilidade e dele conheço.

O lançamento e a decisão de primeira instância, pelos seus fundamentos legais e jurisprudenciais, não merecem reparo.

No presente processo, não se discute os valores da integralização e da autuação, mas tão-somente se houve ou não **alienação para fins fiscais**.

Conforme cláusula segunda da Alteração Contratual nº 01, de 24/02/1997, registrada na JUCEB em 13/03/97, o capital social da empresa OM Engenharia e Locação Ltda foi aumentado de R\$ 100.000,00 para R\$ 602.000,00, com a integralização de bens, entre os quais os de que trata o presente recurso, ou seja, no que tange à recorrente, 50% da Fazenda São José e de um imóvel residencial (casa) no Município de Vera Cruz-BA que, expressamente são considerados nessa cláusula como **“bens imóveis incorporados ao patrimônio da Empresa ...”** (fl. 27). A literalidade dessa cláusula não deixa dúvida de que os bens foram transferidos e **incorporados** ao patrimônio da pessoa jurídica. Em assim sendo, consumou-se a **alienação**. A alteração contratual, para que surtisse seus efeitos, foi registrada na Junta Comercial do Estado da Bahia-JUCEB, em 13/03/97 (fl. 30), não mais podendo, portanto, se questionar sobre seus termos, efeitos e validade.

No Instrumento de Reti-Ratificação e Consolidação de Contrato Social, de 09/05/97 (fls. 31/34), é confirmado o capital social de R\$ 602.000,00, integrado pelos mencionados imóveis. Esse instrumento também foi levado a registro na JUCEB em 19/05/97, de modo a produzir todos os seus efeitos, entre os quais o da alienação.



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

Processo nº : 10580.001428/2001-39

Acórdão nº : 102-45.982

Na Alteração Contratual nº 02, de 17/06/99 (fls. 35/36), elaborada mais de 2 (dois) anos após a integralização em análise, novamente é ratificado o capital da empresa de R\$ 602.000,00, composto com o valor dos imóveis de que trata o presente recurso. Essa alteração, a exemplo das demais, foi, logo a seguir, em 06/07/99, submetida a registro na JUCEB (fl. 36).

A Alteração Contratual nº 03, de 17/10/2000 (fls. 14/16), foi registrada na JUCEB apenas em 08/02/2001 (fl. 16), após o recebimento, em 22/01/2001 (fl. 25/26) do Termo de Início da Ação Fiscal na empresa que aumentou seu capital com a integralização em exame, a O. Magalhães e Locação Ltda. Os termos da letra "b", da cláusula 1ª, desse instrumento também espancam qualquer dúvida a respeito da integralização e incorporação ao patrimônio da empresa e, por conseqüência, da alienação dos imóveis, quando registra que *"os sócios recebem neste ato 02 (dois) de seus imóveis, no valor total de R\$ 255.000,00 (duzentos e cinquenta e cinco mil reais) correspondentes a parte do capital social integralizado, bem como os mesmos ficam baixados do patrimônio da sociedade"*. (fl. 14) (g.n).

Não se discute nos presentes autos a transcrição da operação no Registro de Imóveis, ato indispensável para a aquisição civil da propriedade, regulada pelo Código Civil, nos citados arts. 530, 531 e 533, cuja inexistência não foi comprovada mediante juntada aos autos de cópia das matrículas dos imóveis. O que se discute é a definição de alienação para o Direito Tributário, para o qual o registro imobiliário não é imprescindível, por expressa disposição do § 3º, do art. 3º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que assim dispõe sobre a alienação para efeitos fiscais:

"§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessas de cessão de direitos e contratos afins." (g.n.).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001428/2001-39

Acórdão nº. : 102-45.982

Esse dispositivo legal expressamente estabelece que a **alienação de imóveis, para fins tributários**, independe da transcrição do título no registro imobiliário, quando relaciona como **alienação** a procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos, promessa de cessão de direitos e contratos afins, títulos esses que não comportam a transcrição no Cartório de Registro de Imóveis. Para a lei, o que importa é a **disponibilidade econômica ou jurídica** de renda ou de proventos de qualquer natureza, que constitui o fato gerador do respectivo imposto (CTN, art. 43).

Para corroborar o exposto, cita-se Rubens Gomes de Sousa, autor do ante-projeto do Código Tributário Nacional, que, em sua obra Compêndio de Legislação Tributária, edição póstuma, Editora Resenha Tributária Ltda, 1975, págs. 63/64, leciona que, enquanto para o direito privado interessa o **efeito jurídico** dos atos e fatos, para o direito tributário, interessa apenas **efeito econômico**, nos seguintes termos:

*“O direito privado, ao referir-se a um fato natural ou a um ato jurídico, preocupa-se com regular os **efeitos jurídicos** de tal ato ou fato: assim, ao tratar do falecimento (fato natural), o direito privado regula os seus efeitos quanto aos negócios do falecido, aos direitos dos herdeiros, à situação do cônjuge sobrevivente etc.; ao tratar de um contrato (ato jurídico), p. ex. a compra e venda, regula o direito do vendedor ao preço, o direito do comprador à coisa comprada, as reclamações que o comprador pode fazer se a coisa comprada não estiver em condições etc. Além disso, ao regular os atos humanos suscetíveis de produzir consequências jurídicas (sejam ou não contratos), o direito privado preocupa-se também com a sua validade formal, isto é, traça as regras que devem ser observadas pelos interessados para que o ato não seja nulo: assim, ao tratar de um empréstimo sob hipoteca, o direito civil regula minuciosamente as formalidades que deverão ser observadas na escritura, para que o devedor não possa mais tarde alegar a nulidade do contrato e para que o credor tenha a certeza de poder receber o seu dinheiro ou, sendo necessário, executar o imóvel hipotecado.*

*Já o direito tributário encara os mesmos atos ou fatos sob um prisma inteiramente diferente: a ele não interessam os efeitos de tais atos ou fatos, mas unicamente os seus **efeitos econômicos**. O direito tributário tem um conteúdo essencialmente patrimonial ou econômico: os atos ou fatos da vida interessam-lhe apenas como indícios de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001428/2001-39

Acórdão nº. : 102-45.982

riqueza, que demonstrem uma capacidade econômica sobre a qual possa assentar um tributo. Assim, para retomar os mesmos exemplos, no falecimento o direito tributário enxerga apenas a circulação da riqueza, isto é, o fato de que o patrimônio do falecido passou para seus herdeiros; no contrato de compra e venda o direito tributário também só vê circulação de riqueza, isto é, o fato do comprador ter adquirido um bem e do vendedor ter recebido em troca um preço em dinheiro; na hipoteca, interessa ao direito tributário a renda, isto é, o juro que o cobrador cobrará pelo empréstimo; e assim por diante.

*Esta maneira do direito tributário encarar os atos e fatos jurídicos que toma como bases de tributação pode ser resumida dizendo-se que o direito tributário considera tais atos e fatos jurídicos tão-somente como **fatos econômicos**. (...)."*

Ao discorrer sobre a interpretação da legislação tributária, Rubens Gomes de Sousa, na obra retrocitada, págs. 79/80, esclarece que:

*"(...) a interpretação deve ser **teleológica**, isto é, deve visar a realização das finalidades ou objetivos da lei. Dentro desse critério, e tendo em vista que a finalidade ou objetivo da lei tributária é a obtenção de receita para o Estado nas condições nela previstas, a sua interpretação deve obedecer aos seguintes princípios:*

*A) – Podem ser adotados todos os métodos ou processos de raciocínio que conduzam à realização integral das **finalidades** da lei;*

*B) – Os atos, fatos, contratos ou negócios previstos na lei tributária como base de tributação devem ser interpretados de acordo com os seus **efeitos econômicos** e não de acordo com a sua forma jurídica, este é o princípio básico e dele decorrem os restantes;*

C) – Os efeitos tributários dos atos, contratos ou negócios são os que decorrem da lei tributária e não podem ser modificados ou alterados pela vontade das partes, ao contrário do que acontece no direito privado, em que as partes, pelo menos em certos casos, podem alterar ou modificar os efeitos jurídicos dos atos, contratos ou negócios, mudando-lhes a forma embora sem alterar a substância;"



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

Processo nº. : 10580.001428/2001-39

Acórdão nº. : 102-45.982

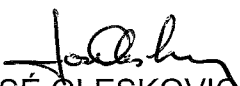
A Resolução do E. Conselho Municipal de Contribuintes, a respeito do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, não tem aplicabilidade no presente recurso, tendo em vista a disposição legal expressa retrocitada.

A segurança e a garantia da aquisição da propriedade concedida pela transcrição do título ou escritura no Registro de Imóveis não pré-requisito para fins de alienação perante o Direito Tributário. As conseqüências que podem advir do retardamento ou da não transcrição do título é matéria afeta ao direito civil e, se for o caso, penal. Para o fisco interessa, como visto, apenas a disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou do provento de qualquer natureza, que é o que ocorreu no presente caso, no momento da integralização do capital com imóveis com valores superiores ao constante da declaração de rendimentos.

Consigna-se, por último, que a Fazenda São José, ainda integra o patrimônio da empresa, eis que a Alteração Contratual nº 3, de 17/10/2000 (fls. 14/16) transferiu para os sócios apenas a casa, **“no valor comercial de R\$ 205.000,00”**, situada no Município de Vera Cruz-BA, e um apartamento, no valor comercial de R\$ 50.000,00, pertencente apenas ao sócio Júlio César Oliveira de Magalhães. O retorno desses bens à pessoa física pelos valores constantes da alteração contratual que realizou a integralização, confirma a disponibilidade jurídica do provento e da tributação ora exigida.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2003.


JOSÉ OLESKOVICZ