



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MFMA

Sessão de 14 de abril de 19 89

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.881

Recurso n.º : RP/106-0.046

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: ADEMIR GIANANTE

NORMAS PROCESSUAIS - DECISÃO - A exposição dos fundamentos nos quais o julgador se baseou para prolatar a decisão, feita de forma clara e conclusiva, constitui requisito in dispensável à sua validade.

Sua falta, por consequência, implica vício insanável, acarretando a declaração de nulidade do ato.

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, declarar a nulidade do acórdão recorrido, e determinar a remessa dos autos à Câmara de origem, a fim de que nova decisão seja prolatada com exame fundamentado da matéria de mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros GERALDO VIEIRA e BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 1989

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE

LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS

RELATOR

MAURO GRIMBERG

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
se-
lheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, JACINTO DE MEDEIROS CAL
MON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, ANTONIO DA SILVA CABRAL, CARLOS
WALBERTO CHAVES ROSAS, LUIS ALBERTO CAVA MACEIRA, MARIAM SEIF e SE
BASTIÃO RODRIGUES CABRAL. *Sum S*

Recurso nº: RP/106-0.046

Recorrente: **FAZENDA NACIONAL**Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SUJEITO PASSIVO: **ADEMIR GIANANTE**

CPF nº 383.005.678-87

Acórdão recorrido nº 106-1.556

R E L A T Ó R I O

A **FAZENDA NACIONAL**, inconformada com a decisão prolatada pela Colenda Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão nº 106-1.556, de 15.06.1988 (fls. 154/160), recorre para a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais com as razões deduzidas a fls. 161/165, pelo seu Procurador-Representante junto ao colegiado recorrido.

02. Trata-se de decisão que, cuidando de tributação do lucro apurado em alienação de imóveis, concluiu, por maioria de votos, pelo provimento do recurso voluntário, contra os votos dos Conselheiros **MÁRIO ALBERTINO NUNES**, com declaração de votos, **BRAZ JANUÁRIO PINTO** e **BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA**. O **decisum** tem a seguinte ementa:

"IRPF - CÉDULA "H" - LUCRO IMOBILIÁRIO - BENFEITÓRIAS - Na apuração do lucro imobiliário, de que trata o art. 41 do RIR/80, pode integrar o custo do imóvel rural, o valor das benfeitorias comprovadas, ainda que não constem da declaração de rendimentos referente ao ano-base do efetivo dispêndio. Recurso parcialmente provido."

03. No seu apelo, o Douto Representante do sujeito ativo reporta-se às razões que expôs no Recurso nº RP/106-0.044, interposto do Acórdão nº 106-1.554, de 15.06.88, por se tratar de matéria idêntica. Nessa peça processual, transcreve e comenta a declaração de voto apresentada pelo Conselheiro **MÁRIO ALBERTINO NUNES**, um dos vencidos. No seu pronunciamento, sustenta o argumento de que, face aos termos da norma vigente, "as benfeitorias só integrarão o custo do imóvel rural, para efeito de apuração do lucro tributável de que trata o art.41 do RIR/80, se os seus valores foram indicados na Declaração de Bens anexa

7.



à declaração do exercício/ano-base correspondente (P.N.nº 27/82). Referida interpretação se fundamenta no princípio de que o declarante deve informar, na Declaração de Bens, ingressos obtidos e dispêndios feitos no ano-base permitindo que a análise desses dados, pelo Fisco, possa avaliar se o patrimônio está coberto por rendas e outros quaisquer proventos declarados. A descoberta de dispêndios realizados e não informados como indicado, sempre levantará a suspeita da existência de renda/proventos não declarados."

04. Prosseguindo na sua exposição, a recorrente, além de enfatizar a omissão dos dispêndios relativos às benfeitorias alegadas, aduz os seguintes argumentos, em síntese e substância:

a) nas escrituras acostadas aos autos, consta, numa delas (fls. 121/123), que existem "algumas benfeitorias rústicas"; e na outra (fls. 124/127) "não há a menção de qualquer benfeitoria"; trata-se das escrituras de alienação referentes à Fazenda Ibitinga;

b) a não existência de benfeitorias nos imóveis ou a presença de benfeitorias rústicas não se coadunam com os expressivos valores alegados como dispendidos em benfeitorias no imóvel;

c) apenas parte da área total da fazenda foi alienada (38,11%), logo não poderia o acórdão ter atribuído a totalidade dos custos às glebas alienadas;

d) a maioria não esclareceu porque aceitou documentos que, a seu ver, não poderiam ser considerados hábeis para comprovação de gastos e aponta irregularidades tais como: falta de indicação do local onde foram firmados e de CPF dos signatários (recibos de fls. 39/50, 68/69 e 77). "Outro exemplo é a FATURA de fls. 58, no valor de Cr\$ 750.000,00, a que corresponde a N.F. nº 1031 (fls. 59) do mesmo valor. Todavia, o recibo já faz constar o valor de Cr\$1.150.000,00, sem qualquer justificativa dessa diferença (fls. 60). Há,

7.



até, assinaturas diferentes para um mesmo nome JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA - (fls. 40 e 48 e 76)."

Nota: nestes autos, os números indicados na parte transcrita correspondem às fls. 59, 60, 61, 41, 49 e 77.

05. Finaliza pedindo o provimento do recurso para que seja restabelecida a decisão de primeira instância.

06. No décimo sexto dia do prazo, deu entrada na repartição a petição com as contra-razões do sujeito passivo (fls. 172/182). Discordando da motivação exposta pela **FAZENDA NACIONAL**, ataca, em primeiro lugar a referência ao Parecer Normativo CST nº 27/82 (mencionado na declaração de voto), tecendo considerações sobre a conceituação, que entende aceita, no recurso, de que os pareceres normativos integram a chamada legislação tributária. O tema é desenvolvido no sentido de que o parecer normativo não tem força para impor regras, tais como a de exigir a inclusão dos gastos em benfeitorias nas declarações de bens. E, ainda que essa exigência fosse jurídica e legal, só prevaleceria a partir da expedição do ato (1982).

07. Em sequência, diz:

"Quanto às demais alegações colocadas na peça recursal do Douto Procurador da Fazenda Nacional, são elas impertinentes e extemporâneas, isto porque, ao aprovar o Regimento Interno desta E. Câmara, a Portaria nº 434 de 3 de maio de 1979, estabeleceu no parágrafo único de seu artigo 4º.:

SOMENTE PODERÁ SER OBJETO DE APRECIÇÃO E JULGAMENTO MATÉRIA PREQUESTIONADA"

Assim sendo, os fatos apreciados nos itens 6 a 11 do Recurso Especial não podem ser conhecidos por esta Câmara, eis que não foram examinados durante o andamento do presente processo. E não foram apreciados, porque tanto a autoridade monocrática, como a minoria discordante do Acórdão recorrido, impugnou-o pura e simplesmente, por não terem atendido as normas fixadas no Parecer Normativo 27/28.

Nestas condições, o litígio cinge-se exclusivamente se aquele ato administrativo seria aplicável ou não para exercícios anteriores a sua edição."



Acórdão nº CSRF/01-0.881

08. Apesar de seu posicionamento preliminar, o sujeito passivo se disse disposto a comentar as razões que considerou impertinentes somente para demonstrar a lisura de seu procedimento. E o faz da seguinte forma;

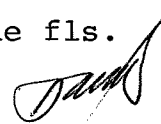
a) quanto ao dispêndio com as benfeitorias, considerado excessivo em relação aos rendimentos declarados disse que o representante da **FAZENDA NACIONAL** esqueceu que tal valor (Cr\$ 12.226.789,00) foi despendido por três pessoas, cabendo-lhe, portanto, apenas um terço dele, ou seja Cr\$ 4.075.596,34. Nos anos-base, computados a renda líquida mais rendimentos não tributáveis, mais financiamentos agrícolas dispôs ele de mais de Cr\$ 4.300.000,00, importância suficiente para a realização das benfeitorias em causa e para a sua manutenção e de seus familiares.

b) quanto à apropriação da totalidade do custo alegado às glebas alienadas, disse que "É rotineiro nos sertões brasileiros, agricultores adquirirem extensas áreas rurais, ainda virgens, por baixos preços, e posteriormente, na medida de seus recursos financeiros executarem os serviços de destoca e formação de pastos em parte da gleba, para vendê-la e assim obterem numerário suficiente para a realização destes serviços no restante do imóvel.

E exatamente isto que foi feito no imóvel denominado 'Fazenda Ibitinga'."

Afirma, então, que do exame do Demonstrativo de Apuração do Lucro Imobiliário, verificar-se-á que ali constam pagamentos exclusivamente de destoca, formação de pastagens e cercas, que foram realizados unicamente nas áreas objeto da negociação.

c) em relação às objeções levantadas contra os documentos, justifica: 1) a realidade da vida no campo não permite a exigência de forma perfeita nos comprovantes de pagamento de mão-de-obra; 2) a falta de inscrição do C.P.F. é fato corriqueiro nos sertões brasileiros; 3) o recibo de fls.



Acórdão nº CSRF/01-0.881

60 não tem relação com a fatura de fls. 58, que foi liquida em janeiro de 1980; o recibo refere-se a serviços prestados após essa data, conforme sua data de emissão (maio de 1980); 4) as diferenças nas assinaturas são devidas ao fato de terem sido apostas por pessoas mal alfabetizadas que apenas desenham as letras, não conseguindo manter uniformidade.

09. Ao final, requer o não provimento do recurso especial, para manutenção do acórdão recorrido por sua juridicidade e legalidade.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, Relator:

O recurso é tempestivo e foi devidamente admitido (fls. 166). Nos termos da petição de fls. 161, foi interposto com fundamento no inciso I do artigo 3º do Decreto nº 83.304, de 28.03.79. Vale dizer, o Douto Representante da Fazenda baseou seu recurso no dispositivo que trata de decisão proferida com ofensa à lei tributária e/ou à evidência da prova. Esses aspectos estão bem esclarecidos nas razões recursais, quando ataca a decisão por ter aceito o cômputo dos dispêndios com benfeitorias na apuração do custo de aquisição, ainda que tais dispêndios não tenham sido consignados na declaração de bens do exercício em causa e, também, por não ter-se atido à prova dos autos.

02. Examinando-se o voto que conduziu ao resultado do julgamento, vemos que, em sua singeleza, não apresentou, a meu parecer, fundamentação convincente para alicerçar a posição do relator. De um lado, quanto à aplicação da lei, limitou-se a fazer breve referência ao artigo 41 do regulamento, nestes termos:



"Assim é que, o próprio artigo 41 do R.I.R., Decreto nº 85.450/80, prevê que as benfeitorias realizadas em imóveis integram o custo de aquisição."

03. De outra parte, referindo-se à documentação acostada aos autos pelo sujeito passivo, disse:

"Não obstante, a autoridade de 1ª instância admitiu parte dos documentos como prova.

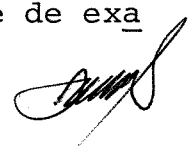
Não vejo como não admitir os demais recibos como comprovantes de benfeitorias realizadas."

04. Para melhor compreensão das razões que embasaram o acórdão recorrido, leio o seu inteiro teor, constante, apenas, de uma lauda.

05. Contrapondo-se à posição majoritária, o Conselheiro **MÁRIO ALBERTINO NUNES**, em sua declaração de voto apoiou o entendimento da autoridade administrativa no sentido de que a regra do artigo 41 tem interpretação correta no Parecer Normativo CST nº 27/82. Declara-se, nesse ato normativo, que os valores despendidos em benfeitorias só integrarão o custo do imóvel rural se forem consignados na declaração de bens anexa à declaração de rendimentos do exercício/ano-base correspondente.

06. Já o representante da **FAZENDA NACIONAL**, valendo-se da faculdade concedida pelo inciso I do artigo 3º do Decreto nº 83.304/79, examinou, além desse aspecto, a apreciação (ou não apreciação) da prova pelo colegiado recorrido.

07. Pelo teor da decisão de primeiro grau, depreende-se que a autoridade administrativa firmou-se no princípio de que a aceitação de gastos com benfeitorias está subordinada ao cumprimento de dois requisitos cumulativos: 1) requisito legal, a consignação, na declaração de bens, dos dispêndios efetuados; e 2) requisito material, a comprovação dos gastos mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos. Não vendo satisfeita a primeira exigência, a autoridade absteve-se de exa



Acórdão nº CSRF/01-0.881

examinar a documentação trazida aos autos, por irrelevante ao deslinde da questão, dada a forma pela qual foi enfocada.

08. A Câmara recorrida, ao contrário, deixou entendido que bastava, para aceitação dos gastos alegados, apenas a apresentação dos documentos comprobatórios. Entretanto, absteve-se de examiná-los alegando, simplesmente, que, havendo a autoridade admitido alguns dos recibos, não via como não admitir os que foram recusados (cf. voto vencedor, fls. 157).

09. Reconheço que a concisão é uma das qualidades das peças processuais. A respeito, o Decreto nº 70.235/72 proclama, no seu artigo 2º, entre outros requisitos, que os atos e termos processuais devem conter apenas o indispensável a sua finalidade. Pretende-se, com isso, evitar prolixidades ou alegações desnecessárias que pouco ou nada acrescentam à compreensão do ato ou ao alcance objetivado com sua lavratura. No caso presente, porém, parece-me que houve demasia no atendimento do preceito, levando a decisão a ficar a tal ponto vazia de fundamentação que pode ser tomada como imotivada. Dos seus termos, pode-se depreender que a maioria, seguindo o raciocínio do relator, entendeu que o artigo 41 do regulamento dispensa interpretação. Ou, ainda, embora não mencionado o parecer normativo invocado pela decisão monocrática, pode a maioria ter entendido que esse ato não tem qualificação legal para dar interpretação ao dispositivo regulamentar. Ora, tendo a decisão de primeiro grau se assentado, exclusivamente, na orientação dada pelo parecer normativo, seria lícito esperar que no acórdão recorrido houvesse manifestação quanto a essa matéria, essencialmente uma questão de mérito.

10. Nesse passo, parece-me oportuno trazer o posicionamento da doutrina quanto à motivação da sentença. Assim, temos que

"No relatório o juiz expõe a lide e as questões suscitadas, de fato e de direito. Agora, na motivação, trata de considerá-las e fundamentar



Acórdão nº CSRF/01-0.881

a sua convicção em face do material de conhecimento encontrado antes, durante e depois da instrução.

O juiz, aqui, **motivará** a sua convicção quanto aos fatos da causa. Dará as razões do seu convencimento que, embora livre, não pode deixar de ser motivado.

.....

b) por vários argumentos justifica-se a exigência da motivação da sentença.

A sentença é ato de vontade, mas não ato de imposição de vontade autoritária, pois se assenta num juízo lógico. Traduz-se a sentença num ato de justiça, da qual devem ser convencidas não somente as partes como também a opinião pública. Portanto aquelas e esta precisam conhecer dos **motivos** da decisão, sem os quais não terão elementos para se convencerem do seu acerto. Nesse sentido diz-se que a motivação da sentença redunda de exigência de ordem pública." (MOACYR AMARAL SANTOS, Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, vol. 3, nº 708) - destaques originais.

11. **GABRIEL DE REZENDE FILHO**, considera tão importante o requisito da motivação que a sua falta torna nula a sentença (Curso de Direito Processual Civil, vol. 3, nº 817). Nesse particular é acompanhado por **LOPES DA COSTA, FREDERICO MARQUES** e **AMARAL SANTOS**, entre outros. Ainda quanto à relevância da motivação da sentença, lemos em **MOACYR AMARAL SANTOS**:

"A necessidade da motivação ainda mais se encaixa em face da recorribilidade da sentença. Impugnando-a para obter sua reforma, o recorrente terá de atacá-la por incidir em erro de fato (sentença injusta) ou de direito (sentença errada), donde ter necessidade de mostrar o erro se encontrar. Por outro lado, na fundamentação da sentença encontrará o juiz do recurso, de ordinário, os melhores argumentos para decidir do seu acerto ou da sua injustiça." (op. cit. nº 708).

12. Esses conceitos levam-nos a comentar a decisão sob o aspecto da fundamentação quanto à prova. Nesse particular, pouco se esclarece quanto à motivação do decidido. Ora, é inegável que a aceitação de benfeitorias alegadas, ainda que

descartada a exigência de sua inclusão na declaração de bens, só se pode dar no caso de ser comprovada a efetivação dos gastos. E essa comprovação somente se efetiva pelo exame dos documentos ofertados na defesa. A Câmara recorrida não promoveu de forma direta ou indireta (via diligência) a realização desse exame. Recorde-se que a justificativa apresentada para aceitação dos documentos (sem qualquer exame, constante dos autos) limitou-se a uma simples ilação: se a autoridade administrativa aceitou parte dos documentos, porque a Câmara não aceitaria os demais? Lendo-se a decisão de primeiro grau, encontrar-se-ão as razões para a mencionada aceitação. Vale dizer, nela houve a indispensável motivação. Voltando a recorrer às fontes doutrinárias antes mencionadas, no que se refere à indispensabilidade do exame das provas e da fundamentação da sentença quanto à aceitação ou recusa delas, temos que

"A **garantia** das partes está exatamente nesta **motivação**, que se exige do juiz, e da qual se possa deduzir quais as provas que o convenceram e quais as que repeliu e com que fundamento." (GABRIEL DE REZENDE FILHO, op. cit. nº 690) destaques originais

AMARAL DOS SANTOS, tratando dos SISTEMAS DE AVALIAÇÃO DAS PROVAS, pontua:

"d) Por último, terá o juiz que **motivar** sua convicção. Terá, pois, de dizer quais os fatos e circunstâncias e quais as provas que influíram na formação do seu convencimento. É o que preceitua, expressamente, a parte final do transcrito art. 131: '...mas deverá indicar, na decisão, os motivos que lhe formaram o convencimento.'" (op. cit. nº 603) destaques originais. O artigo 131 é do CPC.

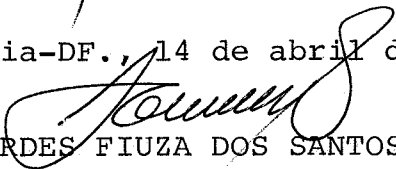
13. A rigor, portanto, a Câmara recorrida externou uma convicção, mas deixou de cumprir uma exigência de ordem pública, no dizer do processualista antes citado, eis que não fundamentou-a adequadamente de forma a permitir o exame do seu acerto seja pela recorrente, seja por esta Câmara revisora. Ino



Inobservou, dessa forma, exigência prevista no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, norma processual específica no campo administrativo-tributário. Em resumo, a meu parecer, se a maioria não reconheceu como requisito essencial a consignação, na declaração de bens, dos valores despendidos com benfeitorias, deveria ter abordado a matéria de forma clara e conclusiva, atacando o argumento da autoridade administrativa (matéria de direito). Da mesma forma, se considerou suficiente apenas a apresentação de comprovantes, deveria certificar-se de que eles eram, de fato, representativos das alegadas despesas (o que foi contestado no recurso), fazendo-o, também, de forma clara e conclusiva (matéria de fato). Da forma como se apresenta nos autos, entendo que a decisão recorrida não está motivada, violado, portanto preceito básico da norma processual tributária, eis que o fato implicou a não apreciação do mérito.

Face a todo o exposto, e, principalmente, por não ter a decisão recorrida observado as prescrições do artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, no que se refere à clareza dos seus fundamentos, voto no sentido de que seja declarada sua nulidade e determinado o retorno dos autos à Câmara de origem para a devida apreciação do mérito.

Brasília-DF., 14 de abril de 1989


LOURIDES FIUZA DOS SANTOS - RELATOR