

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

Sessão de 24 de fevereiro de 1994

ACORDÃO NR. 102-28.853

Recurso nr.: 72.618 - IRPF - EX: 1986

Corrente : CLAUDIO ANTONIO LUNARDELLI

Origem : DRF - SÃO PAULO - SP

RENDIMENTOS DA CÉDULA "H" - LUCRO NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS - Constitui rendimento tributável o lucro apurado em decorrência de alienação de imóveis, em conformidade ao que determina o art. 41, e seus parágrafos do RIR/80. LUCRO NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIAS - Classifica-se na Cédula "H" o lucro auferido na alienação de quaisquer participações societárias (Art. 40 e parágrafos do RIR/80). INCLUSÃO DE RENDIMENTOS NAS CÉDULAS "E" e "D" - Mantém-se o lançamento face à documentação dos autos à legislação de regência e à jurisprudência dos tribunais administrativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLAUDIO ANTONIO LUNARDELLI.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Waldevan Alves de Oliveira foi vencido na relação ao provimento sobre a incidência do imposto na parcela relativa à venda de participação societária, a qual também dava provimento.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 1994

WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA

- VICE-PRESIDENTE

FRANCISCO DE PAULA CORREIA CARNEIRO GIFFONI - RELATOR

Assinado em: DENIO SILVA THE CARDOSO

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Assinado em: 29 ABR 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Pedro Dario Coelho Sampaio (Presidente na data do julgamento), Iku Shiohara e Ursula Hansen. Ausentes, justificadamente os Conselheiros: Maria Clélia de Andrade Figueiredo, Júlio César Gomes da Silva e Carlos Roberto Monteiro Bertazi.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

JURSO NR.: 72.618

REDAO NR.: 102-28.853

ORRENTE : CLAUDIO ANTONIO LUNARDELLI

R E L A T O R I O

O presente processo teve origem na revisão interna da declaração de rendimentos do contribuinte Cláudio Antonio Lunardelli, N. 371.743.128/53, residente e domiciliado em São Paulo - SP e julgado à DRF da Receita Federal naquela cidade, relativa ao exercício de 1986, ano base de 1985.

Devidamente intimado a comprovar diversos itens de sua declaração, o contribuinte juntou aos autos a documentação que compõe fls. 44 a 245.

Da análise destes documentos resultou o Auto de Infração de fls. 254/255, onde o contribuinte foi lançado suplementarmente de R\$ 5.213.033,28 em 08.04.91, aí incluídos o Imposto, juros de mora multa proporcional de 50%, com fundamento nos artigos 20, 23 e parágrafo único, 30 - inciso II, 31 - inciso I, 38, 39 - inciso II, 40 e parágrafos, 41 e parágrafos do Decreto N. 85.450/80.

Irresignado e através de patrono (procuração - 263), o contribuinte fez anexar aos autos suas razões impugnatórias que compõem as fls. 258/262. Ouvida a autoridade revisora (295), opinou pela manutenção integral do crédito tributário suplementar.

O Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo, por determinação delegada ao Chefe da Divisão de Tributação prolatou a Decisão N. 127 em 27.02.92 assim ementada:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

DECISÃO NR. 102-28.853

"RENDIMENTOS DA CEDULA "H" - LUCRO NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS - Constitui rendimento tributável o lucro apurado em decorrência de alienação de imóveis, em conformidade ao que determina o art. 41, e seus parágrafos do RIR/80. LUCRO NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETARIAS - Classifica-se na Cédula "H" o lucro auferido na alienação de quaisquer participações societárias (Art. 40, e parágrafos do RIR/80). INCLUSÃO DE RENDIMENTOS NAS CEDULAS "E" e "D" - Mantém-se o lançamento face à documentação dos autos, à legislação de regência e à jurisprudência dos tribunais administrativos. EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE".

Irresignado o contribuinte, tempestivamente recorre a colegiado objetivando a reforma total da decisão de Primeiro Grau (302/307).

Nesta Segunda Instância do processo administrativo-fiscal ora recorrente ataca o "decisum" da autoridade monocrática nesses mesmos pontos em que imputara o auto de infração, a saber:

a) inexistente lucro imobiliário a tributar pela venda em 09.09.85, do lote de terras rurais N. 40, situado no Estado do Pará, uma vez que de acordo com a partilha de bens de sua mãe, passou a ser proprietário de 1/6 do citado imóvel, pelo valor de Cr\$ 11.666,67, sendo que a data da abertura da sucessão foi em maio de 1972 e o valor da alienação foi de Cr\$ 25.000.000,00;

b) de outra parte, por sucessão de seu pai, aberta em fevereiro de 1983, passou a ser proprietário de mais 1/6 da mencionada gleba rural, pelo valor de Cr\$ 1.343.826,00, com o valor da alienação sendo de Cr\$ 25.000.000,00, devendo-se ponderar ainda que para efeito de apuração do suposto rendimento tributável, o percentual anual de 5%, não foi considerado;

DP.

STERIO DA FAZENDA

EIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

DAO NR. 102-28.853

c) inexistiu o pseudo lucro na suposta alienação de participações societárias, pois a par de cuidar-se de regular e legal processo de cisão parcial, as cotas da AGRO PASTORIL SANTO ANTONIO LTDA foram recebidas pelo seu valor originário, sendo que o procedimento de cisão parcial vem regido pela Lei N. 6.404, de 1976, com isenção plena de impostos aos sócios;

d) os rendimentos de aluguéis tributados na cédula "E", foram recebidos e declarados por sua mulher, e os demais rendimentos da referida cédula, bem como os da cédula "D", são reembolsos de despesas, que devem ser excluídas da apuração de rendimentos".

E o relatório.



STERIO DA FAZENDA
EIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

DAO NR. 102-28.853

V O I O

elheiro Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni, Relator:

Conhece-se do recurso porquanto preenche os requisitos
ei.

Como pode-se observar no relatório, diversos são os
os da decisão recorrida contra os quais investe o contribuinte.

Em síntese, pode-se resumí-los da seguinte forma:

"1 - que de acordo com a partilha de bens de sua mãe, passou a ser proprietário de 1/6 do imóvel localizado no município de Conceição do Araguaia, pelo valor de Cr\$ 11.666,67, sendo que a data da abertura da sucessão foi em maio de 1972;

2 - o valor da alienação foi de Cr\$ 25.000.000,00;

3 - que de acordo com a partilha de bens de seu pai, passou a ser proprietário de mais 1/6 do referido imóvel, pelo valor de Cr\$ 1.343.826;

4 - que o valor da alienação foi de Cr\$ 25.000.000,00;

5 - que não foi deduzido o percentual de 5% ao ano;

6 - que para efeitos de cálculo do custo corrigido, de bens adquiridos por herança, o termo de início é o da abertura da sucessão;

RP.

STERIO DA FAZENDA
EIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

DÃO NR. 102-28.853

7 - que se tributou um pseudo lucro na venda de participações societárias;

8 - que se tratou de regular e legal processo de cisão parcial e que as cotas foram recebidas pelo valor original;

9 - que o procedimento de cisão vem regradado pela Lei das S/As, com isenção plena de imposto aos sócios;

10 - que os rendimentos tributados nas cédulas "D" e "E", são reembolsos de despesas e não receitas.

11 - que os rendimentos tributados na Cédula "E", foram incluídos na declaração de sua esposa Maria Clara Lunardelli;"

Sobre tais questões assim manifestou-se a autoridade adora de Primeiro Grau:

"Considerando que no caso de conjugues apresentarem declaração em separado e o regime de casamento for de comunhão de bens, como na espécie dos autos, ainda que o bem pertença à esposa, os rendimentos derivados dos aluguéis serão incluídos na declaração do cabeça-de-casal;

Considerando que de acordo com o extrato dos omissos de fls. 237, o contribuinte recebeu no ano-base em foco a importância de Cr\$ 7.6554.826,00, com o imposto de renda retido na fonte de Cr\$ 114.822,00, com o código de retenção 0588/Empresa ACAM INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, atinente a rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, classificáveis na Cédula "D" da declaração de rendimentos;

Considerando que os rendimentos provenientes da prestação de serviços especificados no relatório de fls. 249, no importe de Cr\$ 1.181.860,00, classificam-se na cédula "D", como se infere do art. 30, inciso II, do RIR/80;



STERIO DA FAZENDA
EIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

DAO NR. 102-28.853

Considerando que os rendimentos decorrentes do pagamento de armazenagem pelo Governo Federal, Granja Tanabi Ltda, Carlos Sena Neto e Acam Indústria e Comércio Ltda (fls. 241, 243, 244 a 245), no valor de Cr\$ 9.431.381,00, classificam-se na cédula "E", a teor do disposto no art. 31, do RIR/80;

Considerando que o lucro auferido na alienação de quaisquer participações societárias, classifica-se na Cédula "H" da declaração de rendimentos, como estipula o art. 40, do RIR/80;

Considerando que a transferência de participações societárias para integralização ou aumento de capital de outras empresas, constitui alienação de participações societárias, para os efeitos fiscais, devendo o lucro obtido ser tributado;

Considerando que para os efeitos da tributação prevista no art. 40, do RIR/80, presume-se que as alienações se referem às participações subscritas ou adquiridas mais recentemente e que as bonificações são adquiridas a custo zero, nas datas de subscrição ou aquisição das participações a que corresponderem (Art. 40, parágrafo 4., do RIR/80);

Considerando que constitui rendimentos tributável o lucro apurado em decorrência de alienação de imóveis, em conformidade ao que determina o art. 41, e seus parágrafos do RIR/80;

Considerando que na hipótese de imóvel adquirido de forma parcelada e em datas diferentes (por herança ou qualquer outra forma de aquisição), o percentual de redução do lucro previsto no parágrafo 5., do art. 41, do RIR/80 deverá ser aplicado proporcionalmente à participação do custo corrigido de cada parcela no custo corrigido total do imóvel alienado (Parecer Normativo CST N. 17/82);

Considerando que o Parecer Normativo CST N. 72/79, mencionado na peça impugnatória, firmou o entendimento de que (item 2) na hipótese de herança, a data de aquisição é a da abertura da sucessão e (subitem 2.2) a correção monetária do custo do imóvel deve ser feita com base na variação das ORTN's a partir da data da avaliação judicial que corresponde, na espécie dos autos, à data da homologação da partilha;

P.

STERIO DA FAZENDA
MEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

DAO NR. 102-28.853

Considerando que nos casos de bens havidos por herança, a data de aquisição dos imóveis para efeito de apuração do rendimento tributável é a da homologação da partilha e o custo é o constante do respectivo formal (Ac. 1. CC - 102/21.202/84);"

De fato, não há como negar que as questões em discórdia em devidamente analisadas pela autoridade recorrida em seu "decisão".

Não resta qualquer dúvida quanto à correta classificação dos rendimentos provenientes de armazenamento de grãos para terceiros, aí incluídos também, e por causa, o Governo Federal, como atividade de locação de imóveis, que inclusive podem ser, como diversos imóveis, os são, até urbanos, e independem portanto da atividade majoritária do contribuinte, ou seja a exploração agrícola. De resto, esta interpretação é tranquila, tanto no nível da jurisprudência administrativa quanto judicial, em casos onde até doutrinariamente, a atividade locadora é menos identificável como no arrendamento de terras cultiváveis com pagamento em espécie. Também não cabe razão ao contrário, quando procura identificar tais rendimentos como recuperação de despesas. Em verdade, se dispêndio houve, tanto na armazenagem, quanto no transporte de grãos de terceiros, seriam legitimamente deduzidas das cédulas "E" e "D", de acordo com o disposto na regulamentação RPF (Decreto 85.450/80).

Nada há a reparar, na recorrida decisão, em relação aos rendimentos de aluguel comercial de bens pertencentes a esposa do de cujus, que deveriam à época ser tributados junto com os do cabeçalho, mesmo quando as propriedades fossem gravadas por cláusulas de inalienabilidade. No caso, o que dispunha a legislação fiscal anterior à Constituição de 1988, era que os rendimentos, destes bens fossem tratados como comuns ao casal, não a propriedade dos bens, é óbvio, mas que tais rendimentos deveriam ser apropriados na declaração do cabeçalho do casal.

As demais questões também foram devidamente enfrentadas na decisão "a quo".



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

RECURSO NR. 102-28.853

Veja-se primeiramente o caso da incidência do lucro imobiliário na venda das glebas de terras incultas havidas por herança paterna, uma primeira fração, e paterna, uma outra derradeira. Argumentou o contribuinte em suas peças contestatórias, que teria havido oposição de petição de princípio pelas autoridades preparadora e julgadora. Mas porque o termo inicial da contagem da correção monetária do custo de aquisição do imóveis, pela legislação tributária, seria a abertura da sucessão, conforme informaram ambas as autoridades administrativas, mas contudo, consideraram no cálculo, a data de homologação da partilha. Contudo, cabe recordar que tal contradição desaparece à luz da doutrina e da jurisprudência tributárias. Isto porque, ao contrário do direito privado, o "quantum" do fato gerador é essencial para a caracterização de sua ocorrência. Isto é, no caso em questão, o lucro imobiliário somente pode vir a concretizar-se quando da venda ou alienação de imóvel, e sua perfeita definição depende necessariamente do custo de aquisição deste imóvel.

Em consequência, nos casos em que este custo original é definitivamente determinado (a data e o valor na aquisição onerosa por exemplo) tal termo inicial é a abertura da sucessão quando da transferência "causa-mortis". Contudo, como no caso em tela, quando tal valor não é determinável por avaliação judicial inquestionável, este termo inicial, somente poderá ser a homologação da partilha, como tão somente interpretaram as autoridades preparadora e julgadora. Contudo uma vez que entre a abertura e a homologação decorreu mais de um ano, o contribuinte tem o direito de desconto desde a abertura da sucessão.

Por outro lado, não há como negar razão ao recorrente quando se volta quanto à metodologia de apuração do montante deste lucro em função de alienação onerosa de um todo formado por partes adquiridas em tempos diversos. Cita o Ac. CSRF/01-587/85, cuja ementa produz-se:



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

REDAÇÃO NR. 102-28.853

"No cálculo do lucro sobre alienação de imóvel rural adquirido em parcelas, admite-se a apuração do lucro auferido em cada parcela, considerando a sua proporção no valor da alienação, aplicando-se o percentual de redução ao lucro atribuível a cada área que compõe o imóvel, somando-se em seguida as parcelas do lucro" (Ac. CSRF/01-587/85; cf. ALBERTO TEBECHRANI e outros, ed. 1.988, pág. 125, notas ao art. 41, N. 224)".

Esta interpretação do Colegiado Superior firmou-se e a própria Câmara vem seguindo tal entendimento.

Deve-se notar e registrar que, salvo melhor juízo e cálculo, ao considerar-se o pedido do declarante com os dados informados no Demonstrativo do Lucro Imobiliário de fls. 247, considerando-se tanto o valor de alienação de Cr\$ 25.000.000,00, para cada metade gleba, e as datas de aquisição os meses de maio de 1972 e fevereiro de 1983, o lucro tributável seria de Cr\$ 20.152.133,00 e não Cr\$ 110.422,00, como o apurado pelas autoridades lançadora e julgadora.

A meu juízo, também não cabe razão ao recorrente em relação à incidência de tributação na alienação de participação societária de empresa cindida, para compor o capital de nova sociedade. O negócio desenvolvido pelo eminente patrono do recorrente, seria válido, não houvera interveniência do contribuinte - pessoa física. Contudo, a legislação é clara quando determina que deve ser entendida como alienação pela pessoa física todas as formas possíveis, entre elas a permuta.

No meu entender, a troca de participação societária de empresa pré-existente para compor e integralizar o capital de nova sociedade é uma alienação no conceito lato do art. 40, parágrafos e incisos do RIR/80. Também neste mesmo sentido entendia o saudoso e mestre tributarista paulista HENRY TILBERY em sua precursora "A Tributação dos Ganhos de Capital nas Vendas de Participações Societárias das Pessoas Físicas" - Ed. Resenha Tributária - co-edição - IBDT - São Paulo - 1978.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

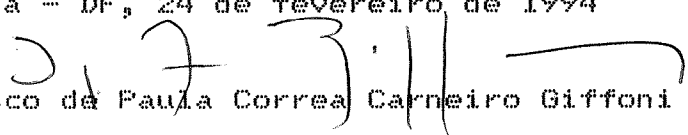
PROCESSO NR. 10880/010.535/91-86

REDAÇÃO NR. 102-28.853

Este relator vem esposando este ponto de vista em diversas decisões deste Colegiado. Isto porque, se tal interpretação, que eu juízo é derivada linear e inquestionavelmente do art. 40 e parágrafos do RIR/80, não fora verdadeira, estar-se-ia criando uma situação especial e privilegiada, sem nenhum amparo legal. De fato, se o contribuinte - pessoa física aliena ações ou mesmo debêntures conversíveis de uma determinada empresa e reaplica o montante, exatamente o mesmo, em outra empresa, o ganho de capital é determinável e tributável. Econômica e juridicamente, as situações são idênticas e devem receber o mesmo tratamento fiscal. Privilégios, como isenções ou não-incidência, são admissíveis apenas em função de explícita determinação legal.

Isto posto e considerando-se tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que a autoridade de primeiro grau recalcule o lucro imobiliário devido, de acordo com a metodologia exposta no Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, acima mencionado.

Brasília - DF, 24 de fevereiro de 1994


Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni - Relator