



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Recurso nº. : 14.158  
Matéria : IRPF - Exs: de 1991 e 1992  
Recorrente : CARLOS ALBERTO PÔRTO VIRMOND  
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC  
Sessão de : 13 de maio de 1998  
Acórdão nº. : 104-16.265

IRPF - GANHOS DE CAPITAL - CUSTO DE AQUISIÇÃO - ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRA E VENDA - Deve prevalecer para efeitos fiscais o custo de aquisição constante da Escritura Pública de Compra e Venda devidamente registrado no Registro de Imóveis, quando este for mais favorável ao contribuinte que o custo avaliado pelo valor de mercado, em 31/12/91, constante da declaração de bens relativa ao exercício de 1992. O fato gerador do imposto de renda é a situação objetivamente definida na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Erros ou equívocos por si só, não são causa de nascimento da obrigação tributária.

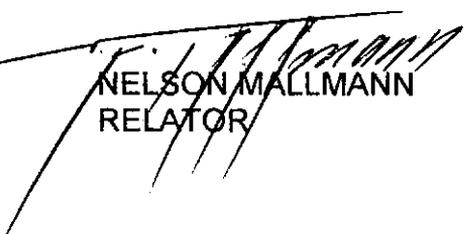
VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando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

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CARLOS ALBERTO PÔRTO VIRMOND.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

FORMALIZADO EM: 05 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265  
Recurso nº. : 14.158  
Recorrente : CARLOS ALBERTO PÔRTO VIRMOND

RELATÓRIO

CARLOS ALBERTO PÔRTO VIRMOND, contribuinte inscrito no CPF/MF 027.396.319-87, residente e domiciliado na cidade de Joinville, Estado de Santa Catarina, à Rua Otto Boehm, nº 665 - Apto 801 - Bairro Atiradores, jurisdicionado à DRF em Joinville - SC, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 370/376, prolatada pela DRJ em Florianópolis - SC, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 382/385.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 10/04/96, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 330/346, com ciência em 11/04/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 330.584,58 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da TRD acumulada como juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92; da multa de lançamento de ofício de 50%, para os fatos geradores até jan/91; de 80% para o fato gerador de jun/91 e de 100% para os fatos geradores a partir de jul/91; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1991 a 1995, correspondente, respectivamente, aos anos-calendários de 1990 a 1994.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

1 - Acréscimo Patrimonial a descoberto: omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88, art. 1º ao 4º da Lei 8.134/90 e art. 4º e 5º e seu parágrafo único da Lei nº 8.383/91, combinado com o artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

2 - Ganho de Capital na Alienação de Bens e Direitos: Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação dos apartamentos 902 do Edifício Florença e 902 do Edifício Flor de Lotus. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, 16 a 21 da Lei nº 7.713/88; art. 1º, 2º e 18, inciso I e parágrafos da Lei nº 8.134/90 e art. 4º e 52 da Lei 8.383/91.

3 - Glosa de Deduções de Contribuições e Doações: Glosa de deduções com contribuições e doações, pleiteadas indevidamente, em virtude do contribuinte não ter comprovado a realização destas despesas. Infração capitulada no artigo 24, parágrafos 7º a 9º da lei nº 7.713/88; artigo 8º, inciso II e III da Lei nº 8.134/90 e artigo 11, incisos II e III da Lei nº 8.383/91.

4 - Glosa de Despesas com Instrução: Glosa de despesas com instrução, pleiteadas indevidamente, em virtude do contribuinte ter solicitado deduções correspondentes a três dependentes e somente ter apresentado comprovantes de um deles. Infração capitulada no artigo 11, inciso V da Lei nº 8.383/91.

Irresignado com parte do lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 13/05/96, a sua peça impugnatória de fls. 351/355, instruída pelos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

documentos de fls. 356/369, solicitando que seja acolhida a impugnação declarando insubsistente parte do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o impugnante não concorda, em absoluto, com a exigência relativa ao ganho que lhe está sendo imputado, em virtude da alienação do apartamento nº 902 e de uma vaga de garagem, no Edifício Flor de Lotus;

- que conforme comprovam o Compromisso de Promessa de Compra e Venda de Imóvel com Pacto Comissório e a correspondente Escritura Pública de Compra e Venda, lavrada em 31/07/92, no Cartório Ruy Meyer, em Joinville - SC, ambos anexados à presente petição, em 28/02/90, o impugnante vendeu o apartamento nº 902, de sua propriedade, localizado no 9º andar do Edifício Florença, situado na Rua Otto Boehm, nº 1111, em Joinville, e a vaga de uma garagem localizada em edificação anexa, pelo preço certo e ajustado de NCz\$ 6.000.000,00, havendo recebido a quantia de NCz\$ 2.200.000,00, em espécie, e o saldo, no valor de NCz\$ 3.800.000,00, mediante a transferência e escrituração do apartamento nº 902 do Edifício Flor de Lotus, situado em Joinville e mais uma vaga de garagem no mesmo edifício;

- que o ganho de capital proveniente dessa alienação, apurado pelos autuantes, montou a NCz\$ 2.299.080,19, e o imposto exigido está sendo recolhido pelo autuado, nesta data;

- que assim, tem-se que, em decorrência da aludida transação, o contribuinte passou a ter, a partir de 28/02/90, um apartamento e uma vaga de garagem, que lhe custaram NCz\$ 3.800.000,00, equivalente a 222.263,81;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

- que no entanto, por equívoco, talvez por erro na conversão do valor em cruzeiros para quantidade de UFIR, o contribuinte consignou na sua declaração de bens, em 31/12/91, o valor de 30.896,16 UFIR, quando dispunha de duas alternativas lógicas:

a) - o valor de mercado, consoante dispõe o art. 96 da lei nº 8.383/91, o qual era 105.324,17 UFIR, segundo informa o laudo de avaliação pericial em anexo, elaborado por profissional de reconhecida idoneidade e credibilidade, responsável, há anos, por todas as avaliações da Caixa Econômica Federal, em Joinville e municípios vizinhos;

b) - o seu custo efetivo de 222.263,81 UFIR.

- que é inconcebível que o contribuinte, tendo um valor legítimo e válido, que só lhe poderia proporcionar futuras vantagens, pudesse haver optado, de sua consciência, por registrar na declaração um valor muito menor, em detrimento próprio;

- que portanto, o fato de o impugnante haver registrado, em sua declaração de bens, o inexplicável valor de 30.896,16 UFIR, como sendo o preço dos questionados imóveis, só pode ser atribuído a simples erro material de preenchimento. Nada mais o justificaria;

- que destarte, na apuração do ganho de capital proveniente da venda, em maio de 1992, do questionado apartamento e da vaga de garagem, não poderiam os autuantes terem considerado como custo de aquisição apenas o valor equivalente a 30.768,66 UFIR, pois, ao calcularem o ganho de capital na venda do primeiro imóvel, tomaram conhecimento do custo do segundo imóvel, recebido como parte do pagamento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

- que com efeito, havendo o fisco levado em conta o valor ajustado no Compromisso de Promessa de Compra e Venda de Imóvel com Pacto Comissório, para fins de apurar o ganho de capital na transação que deu origem à aquisição do apartamento, bem como da vaga de garagem, em questão, é justo, lógico e coerente que também o considere na apuração do lucro obtido na venda destes últimos. Do contrário, seria usar dois critério para um mesmo caso, ao sabor da conveniência tributária, contrariando princípios de direito;

- que de resto, deseja ainda o impugnante insurgir-se contra a utilização da Taxa Referencial Diária - TRD, como índice para cálculo dos juros de mora, no período compreendido entre fevereiro e julho de 1991, uma vez que está sendo dada aplicação retroativa à lei que determinou a substituição do percentual de 1%, então vigente, pelo novo índice representado pela TRD;

- que o impugnante está providenciando o pagamento do crédito tributário não impugnado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que conforme se depreende da leitura da impugnação apresentada, já sinteticamente relatada, o litígio está circunscrito a dois aspectos do lançamento: discordância quanto ao valor do ganho de capital obtido na alienação do apartamento 902 e vaga de garagem no Edifício Flor de Lotus e aplicação da TRD, a título de juros moratórios, no período compreendido entre fevereiro e julho de 1991;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

- que analisando-se a impugnação apresentada depreende-se que a divergência apontada pelo reclamante refere-se, basicamente, ao valor do custo de aquisição considerado pela autoridade lançadora no cálculo do ganho de capital relativo à alienação do referido imóvel;

- que aduz o reclamante que, 28/02/90, alienou o apartamento nº 902 e uma vaga de garagem, de sua propriedade, localizados no Edifício Florença, em Joinville pelo valor certo e ajustado de NCz\$ 6.000.000,00, havendo recebido a quantia de NCz\$ 2.200.000,00, em espécie, e o saldo, no valor de NCz\$ 3.800.000,00, mediante a transferência e escrituração do apartamento nº 902 do Edifício Flor de Lotus, também situado em Joinville e mais uma vaga de garagem do mesmo edifício;

- que a transação está comprovada pelo Compromisso de Promessa de Compra e Venda de Imóvel com Pacto Comissório, bem como pela cópia da Escritura Pública e do Registro do Imóvel. Em decorrência da aludida transação, o interessado passou a ter, a partir de 28/02/90, um apartamento e uma vaga de garagem que lhe custaram NCz\$ 3.800.000,00, equivalentes a 222.263,81 UFIR;

- que no caso em tela, pela simples análise da declaração de rendimentos do exercício de 1992, e em particular, da declaração de bens (fls. 12), não há meios de verificar o erro ali contido, como o alegado pelo interessado, na transformação do valor de mercado em cruzeiros para UFIR, pela simples razão de não ter sido informado, na época da elaboração da declaração, qual o valor de mercado, em cruzeiros, tomado como base. Ora, se nem o próprio declarante consegue demonstrar o "erro aritmético" não há como pretender que a autoridade administrativa pudesse adivinhá-la. Tanto é assim que o impugnante foi buscar um elemento externo à declaração efetuada - o laudo de avaliação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

- que ressalte-se, por pertinente, que o contribuinte poderia ter solicitado a retificação da declaração, desde que comprovasse o erro nela contido e antes do lançamento de ofício. Não o fez no tempo hábil, pretende agora, de forma indireta, que se reconheça um "erro material", repita-se, não comprovado;

- que a própria Receita Federal, através do Manual para Preenchimento da Declaração de Rendimentos, de 1992, na página 14, orientava: "a pessoa física deverá avaliar os bens e direitos a preço de mercado em 31/12/91, utilizando, dentre outros, os seguintes parâmetros: bolsas de mercadorias ou de veículos, publicações em geral (jornais, revistas, outras publicações, etc.) ou avaliação de perito.";

- que é de supor que contribuinte assim procedeu, à época da entrega da declaração. O que não se pode aceitar é que, naquela época, tivesse como opção o laudo anexado às fls. 367/369, posto que este só foi elaborado em 09/05/96, portanto após o contribuinte ter sido cientificado do lançamento em 11/04/96;

- que a segunda alternativa alegada, quanto à utilização do custo efetivo do imóvel (em 28/02/90), pode até ser "lógica" do ponto de vista do reclamante, mas não tem amparo legal, posto que a Lei nº 8.383/91 elegeu outro critério (valor de mercado em 31/12/91);

- que a autoridade lançadora, ao efetuar o cálculo do ganho de capital na alienação do imóvel em 1992, utilizou, como custo de aquisição, o valor informado pelo interessado na declaração de bens e direitos do exercício de 1992, no valor equivalente a 30.896,16 UFIR;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

- que com o advento da lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e em atenção ao Ato Declaratório (Normativo) nº 1, de 07 de janeiro de 1997, a multa de ofício passa a ser reduzida do percentual de 100% para 75% sobre o imposto devido;

- que face ao disposto no Decreto nº 2.194, de 07 de abril de 1997 e em atendimento à Instrução Normativa SRF nº 032, de 09 de abril de 1997, deve ser revisto de ofício o lançamento efetuado, para excluir as parcelas impostas, título de juros moratórios, com base na variação da TRD, no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991. Neste período deverão incidir juros de mora à razão de 1% ao mês, calculados sobre o imposto devido, nos termos do art. 161, § 1º, da lei nº 5.172/66.

A decisão da autoridade de 1º grau está consubstanciado na seguinte ementa:

**"IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOA FÍSICA  
AUTO DE INFRAÇÃO**

Exercícios de 1991 e 1992 e Anos-calendários 1992, 1993 e 1994.

**GANHO DE CAPITAL - CUSTO DE AQUISIÇÃO**

Considera-se custo de aquisição dos bens e direitos, adquiridos até 31 de dezembro, o valor de mercado em quantidade de UFIR constante da declaração relativa ao exercício de 1992, apresentada tempestivamente.

**MULTA DE OFÍCIO - REVISÃO DE OFÍCIO**

A multa de ofício de 100%, prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, deve ser alterada para 75%, tendo em vista a edição da Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I, e do Ato Declaratório (Normativo) nº 01, de 07/01/97.

**APLICAÇÃO DA TRD - REVISÃO DE OFÍCIO**

Exclui-se a cobrança da TRD, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, tendo em vista o Decreto nº 2.194, de 07 de abril de 1997 e a Instrução Normativa nº 32, de 09 de abril de 1997. No período em questão, incidirão juros de mora à razão de 1% ao mês, nos termos do art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 15/10/97, conforme Termo constante às folhas 377/379, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (11/11/97), o recurso voluntário de fls. 382/385, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Não há argüição de qualquer preliminar.

Da análise dos autos constata-se que a matéria em litígio, na fase recursal, tem suporte na discordância quanto ao valor do ganho de capital obtido na alienação do apartamento 902 e vaga de garagem no Edifício Flor de Lotus.

A divergência apontada pelo suplicante refere-se, basicamente, ao valor do custo de aquisição considerado pela autoridade lançadora no cálculo do ganho de capital relativo à alienação do referido imóvel. Para tanto, aduz o reclamante a seu favor que, 28/02/90, alienou o apartamento nº 902 e uma vaga de garagem, de sua propriedade, localizados no Edifício Florença, em Joinville pelo valor certo e ajustado de NCz\$ 6.000.000,00, havendo recebido a quantia de NCz\$ 2.200.000,00, em espécie, e o saldo, no valor de NCz\$ 3.800.000,00, mediante a transferência e escrituração do apartamento nº 902 do Edifício Flor de Lotus, também situado em Joinville e mais uma vaga de garagem do mesmo edifício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

O estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei nº 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei nº 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto nº 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto nº 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.

O fato gerador do imposto de renda é a situação objetivamente definida na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Erros ou equívocos, em princípio, por si só, não são causa de nascimento da obrigação tributária.

Neste contexto passo ao exame fundamental da lide.

Em regra geral quanto ao ganho de capital na alienação de bens, tem-se que 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

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 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 neste item, 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº : 104-16.265

“Prefere-se o sentido conducente ao resultado mais 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 eqüitativo, lógico e acorde com o sentido geral e o bem presente e futura da comunidade.”

Como se vê, 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 tornar o comando legal exeqüível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.

Assim, ao declarar em sua declaração de imposto de renda pessoa física do exercício de 1992, ano-base de 1991, fls. 12, “Apartamento nº 902 no Ed. Flor de Lotus, na rua Saí nº 108, em Joinville, matr. nº 10.653, na RGI da 2ª Circ., adquirido por permuta pelo apto nº 902 no Ed. Florença, na Rua Otto Boehm nº 1111, matr. nº 6.478 no RGI da 2ª Circ., com diferença recebida em dinheiro, em 05/11/91”, o suplicante, a princípio, dá publicidade ao mundo jurídico da plena satisfação de seus interesses.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

Por outro lado, quando for o caso, tem-se que 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.

Entretanto, neste caso específico, permito-me, com o devido respeito, divergir da autoridade lançadora bem como da autoridade julgadora de 1º grau, diante da razões e evidências a seguir expostas:

É evidente que as normas legais, a princípio, consideram custo de aquisição dos bens ou direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1991, o valor de mercado, nessa data, convertido em UFIR pelo valor desta no mês de janeiro de 1992, constante da declaração de bens relativa ao exercício de 1992.

Por outro lado, a Instrução Normativa SRF nº 39, de 30 de março de 1993, que consolida as normas sobre a apuração dos ganhos de capital na alienação de bens e direitos por pessoas físicas, diz:

"Art. 7º - Considera-se custo de aquisição dos bens ou direitos, adquiridos até 31 de dezembro de 1991, o valor de mercado em quantidade de UFIR constante da declaração relativa ao exercício de 1992, apresentada tempestivamente, ressalvado o disposto nos arts. 8º e 9º.

Art. 8º - A pessoa física obrigada à apresentação da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, que não avaliou os bens e direitos a preço de mercado em 31/12/91, deverá efetuar a correção do custo de aquisição até essa data, aplicando os índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91.

Art. 9º - A pessoa física que, na declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992, ano-base de 1991, avaliou pelo valor de mercado bens adquiridos até 31/12/91, não relacionados na declaração de bens relativa ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

exercício de 1991, ano-base de 1990, a cuja apresentação se encontrava obrigada, deverá considerar custo de aquisição o valor original do bem ou direito alienado, corrigido pelos índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91.”

Disso tudo é possível concluir que a finalidade da avaliação, em 31/12/91, ao preço de mercado, foi favorecer os contribuintes para que pudessem adequar os seus bens, já defasados pela inflação, a um valor mais real. A legislação jamais pretendeu criar uma forma de aumentar o poder de tributação, tanto é verdadeiro que deixou alternativa para quem não cumpriu a determinação legal, ou seja, este poderia considerar como custo de aquisição o valor corrigido, aplicando os índices da tabela constante do Ato Declaratório CST nº 76/91.

Da análise dos autos não fica dúvidas que o suplicante, em 28/02/90, alienou o apartamento nº 902 e uma vaga de garagem, de sua propriedade, localizados no Edifício Florença, em Joinville pelo valor certo e ajustado de NCz\$ 6.000.000,00, havendo recebido a quantia de NCz\$ 2.200.000,00, em espécie, e o saldo, no valor de NCz\$ 3.800.000,00, mediante a transferência e escrituração do apartamento nº 902 do Edifício Flor de Lotus, também situado em Joinville e mais uma vaga de garagem do mesmo edifício.

O próprio fisco sabia, de fonte segura, que o custo do imóvel em questão foi de NCz\$ 3.800.000,00, já que este valor consta nos documentos de fls. 262/269 e foram a base para o cálculo do outro ganho de capital.

Ora, não vejo razões em não aceitar as alegações do suplicante, haja vista que este valor consta na Escritura Pública de fls. 268, reforçado no entendimento que para fins tributários há de prevalecer a verdade material. Assim, deve prevalecer para efeitos fiscais a data e o valor da alienação constante da Escritura Pública de Compra e Venda devidamente registrado no Registro de Imóveis.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

Não aceitar os argumentos, devidamente comprovados, seria exigir um crédito tributário assentado em um evidente erro praticado pelo contribuinte, e no entendimento deste relator, o fato gerador do imposto de renda é a situação objetivamente definida na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Erros ou equívocos por si só, não são causa de nascimento da obrigação tributária.

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, porém, quando de fato for 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 officio do imposto, que o verdadeiro ato geraria, acrescido das penalidades cabíveis.

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 especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que estão corretos os argumentos apresentados pelo suplicante no que se refere à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000343/96-99  
Acórdão nº. : 104-16.265

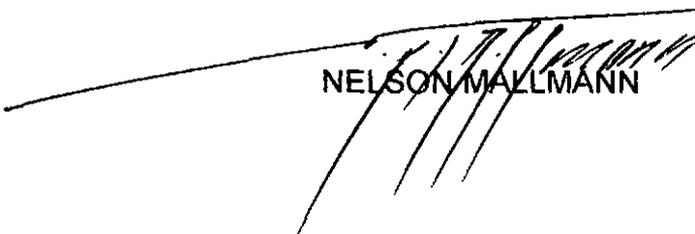
apuração do lucro imobiliário. Em consequência deve ser excluído da tributação o ganho de capital referente ao apartamento nº 902 do Edifício Flor de Lotus.

Se faz necessário corrigir a aplicação da TRD acumulada a título de juros de mora no período de 30/07/91 a 31/07/91, 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."**

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 1998

  
NELSON MALLMANN