



MINISTÉRIO DA FAZENDA

...LRC/

Sessão de...19 de agosto de 1988

ACÓRDÃO Nº...CSRF/01-0.852

Recurso nº - RP/105-0.071

Recorrente - FAZENDA NACIONAL

Recorrida: - QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: JOÃO PEDRO MORE - IMÓVEIS

IRPJ - EMPRESAS INDIVIDUAIS IMOBILIÁRIAS -  
INCORPORAÇÃO E LOTEAMENTO - DETERMINAÇÃO DO  
RESULTADO.

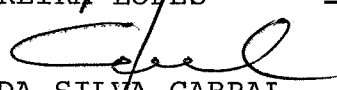
O lucro da empresa individual caracterizada pela circunstância de a pessoa física ficar equiparada à pessoa jurídica em razão da alienação de imóveis, apurado ao término de cada ano calendário, não compreenderá o resultado, correção monetária e juros auferidos nas alienações de imóveis havidos por doação como adiantamento da legítima.

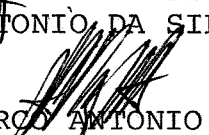
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

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

Sala das Sessões (DF), 19 de agosto de 1988.

  
URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE

  
ANTÔNIO DA SILVA CABRAL - RELATOR

  
MARCO ANTONIO MENEGHETTI - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, CARLOS WALTER CHAVES ROSAS, CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA, GERALDO VIEIRA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11020/001.236/84-41

RECURSO Nº: - RP/105-0.071

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.852

RECORRENTE: - FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: JOÃO PEDRO MOREÍ - IMÓVEIS

### R E L A T Ó R I O

Recorre a Fazenda Nacional contra a decisão objeto do Acórdão nº 105-2.289, de 16/06/1987, da 5a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 3º, inciso I, do Decreto nº 83304/79.

No referido julgamento, a Câmara recorrida, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para o fim de excluir do lucro da empresa individual o resultado relativo à alienação de três lotes de terreno. Entendeu a maioria do Colegiado que no caso não se configurava a compra e venda desses imóveis, mas doação em adiantamento da legítima, de tal sorte que, ao alienar os referidos lotes, a pessoa física equiparada à pessoa jurídica pôde beneficiar-se do disposto no art.121 do RIR/80, que isenta da tributação a alienação de imóveis havidos por adiantamento da legítima.

Dai o teor da ementa, no seguinte sentido:

"EMPRESAS INDIVIDUAIS IMOBILIÁRIAS - Incorporação e loteamento - Determinação do resultado - Resultados e Rendimentos excluídos - Não serão computados, para efeito de apuração do lucro da empresa individual, o resultado, correção monetária e juros auferidos nas alienações de imóveis havidos por doação como adiantamento da legítima."

A Procuradoria sustentou a mesma tese do voto do Relator

Acórdão nº-CSRF/01-0.852

vencido, no sentido de que a isenção prevista no art.121 do RIR/80 é para o caso de doação em adiantamento da legítima e não para a venda do bem recebido nessa condição. Logo, o que ocorreu, na hipótese, foi mera compra e venda de imóveis. Isto, aliás, é refletido na escritura de fls.36, denominada de compra e venda de imóveis, e não doação. Além do mais, na referida escritura encontram-se todos os elementos de uma compra e venda como preço do bem, pagamento em dinheiro, declaração do vendedor de que recebeu o preço, etc.

Nas contra-razões, alegou o sujeito passivo que a exceção prevista no art.121, II, do RIR/80, é para imóveis havidos por herança, legado e doação por adiantamento de legítima. Exclui-se da tributação da empresa equiparada a venda de imóvel havido por doação. Para tal, recapitulou os fatos ocorridos:

"- Em 26/12/1958 a empresa MARIPÃ, reduziu seu capital. Um de seus acionistas o Sr. Willy Barth (sogro do recorrido) recebeu em restituição de sua participação acionária Cr\$ 60,50 em moeda e Cr\$ 1.274.289,50 em IMÓVEIS. Destes imóveis, constam os lotes 5, 6 e 7 do perímetro A, com 931 000 m<sup>2</sup>, lotes estes avaliados em Cr\$ 28,88. A forma utilizada para formalizar a operação foi uma escritura pública de procuração em causa própria datada de 26/10/1959;

- Em 02/04/62 faleceu o Sr. Willy Barth;
- Em 16/07/73 conforme escritura pública nº 7930, o imóvel passou à propriedade do recorrido;

Nesta escritura constou:

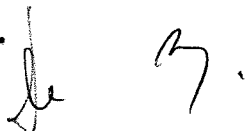
- a) VENDEDOR: MARIPÃ S/A.
- b) COMPRADOR: JOÃO PEDRO MORE (recorrido)
- c) OUTORGANTE CEDENTE: VVa. DIVA PAIM BARTH;
- d) Que: "primitivamente os lotes foram cedidos a Willy Barth através de procuração em causa própria, em 29/10/59 e, em virtude de inventário dos bens ficados por falecimento do mesmo, os direitos e obrigações sobre tais imóveis passaram a pertencer à viúva meeira Dna. Diva Paim Barth, que neste ato cede e transfere, como de fato cedido e transferido tem ao ora outorgante João Pedro Moré, todos os direitos e obrigações que possuía até então sobre os imóveis."
- e) VALOR DA OPERAÇÃO: Cr\$ 28,88
- f) VALOR DA AVALIAÇÃO: Cr\$ 190.000,00."

Por esse contrato, acentua o sujeito passivo, sua sogra participou como anuente da escritura, pois ela própria era a proprietária do imóvel. Como não havia sido feita a transmissão no Registro de Imóveis, o imóvel continuou constando como de propriedade da empresa MARIPÁ. Mas, pelo inventário, coube à viúva, pela meação, o direito sobre o bem.

Outro pormenor é o fato de a venda ter sido efetuada por Cr\$ 28,88. Este valor representa exatamente o montante pelo qual o bem foi baixado na contabilidade da empresa MARIPÁ, na ocasião da redução de capital e valor pelo qual o Sr. Willy Barth recebeu o imóvel em 26/12/1958.

O histórico ora apresentado deve clarear e demonstrar a realidade sobre a propriedade do imóvel em questão, bem como a vontade da viúva em doá-lo à filha e, por conseguinte, ao genro.

É o relatório.

Handwritten signature and initials, possibly 'J' and 'B'.

Acórdão nº-CSRF/01-0.852

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso preenche os requisitos para sua apresentação.

I - ESTADO DA QUESTÃO

Trata-se de hipótese em que pessoa física ficara equiparada à pessoa jurídica por ter promovido a incorporação de fato de prédios em condomínio, na forma do art.116 do RIR/80, que assim dispõe:

"Equipara-se, também, à pessoa jurídica o proprietário ou titular de terrenos ou glebas de terra que, sem efetuar o registro dos documentos de incorporação ou loteamento, neles promova a construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias ou a execução de loteamento, se iniciar a alienação das unidades imobiliárias ou dos lotes de terreno antes de decorrido o prazo de 60 (sessenta) meses, contados da data da averbação, no Registro Imobiliário, da construção de prédio ou da aceitação das obras do loteamento."

A Câmara recorrida entendeu que a hipótese se verificara no caso dos autos, pois o sujeito passivo alienara sua parte numa incorporação de fato. A questão a ser analisada neste recurso se relaciona com a circunstância de terem sido alienados três lotes que a pessoa física, já então equiparada, possuía numa fazenda.

A Câmara recorrida entendeu que se aplicava ao caso o art.121, inciso II, do RIR/80, no qual está escrito o seguinte:

"Art.121 - No caso das operações a que se refere o inciso III do art. anterior (isto é, que o lucro da empresa individual haveria de compreender "O resultado das alienações de quaisquer outros imóveis, reservado o disposto no artigo seguinte), não serão computados, para efeito de apuração do lucro da empresa individual, o resultado, a correção monetária e juros auferidos nas alienações:

7.

d

Acórdão nº-CSRF/01-0.852

- I - "omissis"
- II - de imóveis havidos por legado, herança e doação como adiantamento da legítima;
- III - "omissis".

Para chegar a tal conclusão, o Relator do voto vencedor partiu do fato de que o Sr. Willy Barth, marido de Dona Diva Paim Barth, sogra do então recorrente, que figura na escritura pública de fls.36 como anuente cedente - de acordo com os termos do mandato que lhe foi outorgado pelo instrumento público de procuração em causa própria (fls.133/134), tornou-se investido de amplos poderes, gerais e ilimitados, para vender, contratar vender, hipotecar, onerar por qualquer forma que quisesse e pelo preço e condições que convencionasse os imóveis em questão.

Após transcrever as noções de "procuração em causa própria" e "mandato em causa própria", extraídos do Vocabulário Jurídico de DE PLÁCIDO E SILVA, conclui que, nos mandatos em causa própria:

- "a) o mandatário converte-se em dono do negócio que constitui o objeto do mandato;
- b) se morre o mandatário, seus herdeiros lhe sucedem para fruir os direitos e obrigações que se geraram da cláusula in rem propriam;
- c) até o mandatário faça efetiva a cessão ou venda, agirá sempre em nome do mandante, embora em causa própria dele, mandatário;
- d) o mandatário fica investido no poder do dono, que não lhe poderá ser retirado pela revogação do mandato, que somente se pode extinguir pela execução pelo mandatário, ou pelos herdeiros deste, do que nele se contém.

Diante de tudo o que até aqui foi exposto é que se pode admitir que o doc. de fls. 36, que em sua forma exterior materializa um ato jurídico de compra e venda, intrinsecamente representa a execução do mandato constituído pela escritura de procuração em causa própria (fls.133/134), que investiu o Sr. Willy Barth na condição de DONO dos lotes 5, 6 e 7, para deles dispor como melhor lhe aprouvesse, realizada, no caso, por sua viúva.

4. 3.

Acórdão nº-CSRF/01-0.852

"O Sr. Willy Barth faleceu antes de poder executar o mandato, e sem promover a sua tramitação no Registro de Imóveis. A observação se conforma com os fatos certificados pelo Registro de Imóveis (fls.138)...".

O voto vencido, bem como o recurso do Procurador, sustentam tese contrária, na esteira do Fisco, a saber: no caso, não houve alienação de imóvel havido em adiantamento da legítima, e sim mera alienação de imóvel adquirido por contrato de compra e venda. Isto se pode provar por dois fatos principais:

a) a escritura de fls.36 fala em compra e venda e os termos se referem a compra e venda, tais como objeto, consenso, preço, etc.

b) só se pode invocar a não tributação da doação mesma enquanto esta se dá em razão de adiantamento da legítima. A venda de imóvel recebido, em tais circunstâncias, no entanto, não está isenta da tributação.

Entendo que a melhor solução realmente foi a proposta pelo voto da maioria, que reconheceu a impossibilidade da tributação do resultado da alienação dos três lotes em questão, pelos motivos que passo a expor.

Consta do auto que os três lotes alienados pelo sujeito passivo estavam inseridos na Fazenda Britânica, que se achava registrada em nome da CIA. DE MADEIRAS DO ALTO PARANÁ e que a empresa INDUSTRIAL MADEIREIRA COLONIZADORA RIO PARANÁ S.A. (e da qual era acionista o Sr. Willy Barth) adquiriu essa fazenda. Desde o momento em que a INDUSTRIAL MADEIREIRA COLONIZADORA RIO PARANÁ S.A. outorgou ao Sr. Willy mandato em causa própria perdeu o poder de dispor das coisas que se constituíram objeto da procuração. Somente o mandatário e seus descendentes poderiam dela dispor. A outorgante do mandato tinha exatamente essa intenção, pois conforme se viu pelo Relatório, tudo começou quando a empresa da qual o Sr. Willy era sócio resolveu diminuir o capital, devolvendo ao sócio o capital que lhe pertencia, parte em dinheiro e parte em bens, e para isto servindo-se do mandato em causa própria.





## II - PROCURAÇÃO EM CAUSA PRÓPRIA

A procuração in rem propriam é um poder de representação em causa própria e neste sentido é como qualquer outro poder de representação, apenas com a diferença que o outorgado o exerce em seu próprio interesse e não no interesse do outorgante.

Trata-se de negócio jurídico abstrato, no sentido de que pouco importa o negócio subjacente, se houver, que motivou a procuração em causa própria, pois o outorgado pode agir independentemente de considerações acerca do negócio subjacente.

O mandato, na procuração in rem suam, é irrevogável e o outorgado, se morrer, não provocará o desfazimento da procuração.

Outra característica peculiar do mandato in rem propriam é o fato de o outorgado se tornar o dominus negotii, agindo como se ele fosse o proprietário da coisa que deseja alienar.

PONTES DE MIRANDA (Tratado de Direito Privado, vol.43, pág. 156) pergunta: quais os direitos que se atribuem ou são atribuíveis ao procurador em causa própria? Responde:

"Não é a propriedade imobiliária, ou a mobiliária; nem o crédito, se a procura é a respeito de crédito. A notificação ao devedor não é a notificação do art. 1.069 do Código Civil, se bem que com ela se pareça e tenha de regular-se por analogia (art.1.078): notifica-se para que a atribuição da causa tenha eficácia contra o devedor.

Ao procurador em causa própria, "em coisa sua própria", como mais romanisticamente diziam as Ordenações Filipinas, Livro III, Título 45, § 7º, fica "todo o proveito e dano da demanda", se a procuração é para juízo, ou todo o proveito e dano da relação jurídica, ou das relações jurídicas, para que se outorgou a procura.

O que se transfere não é o direito de crédito, ou de propriedade, ou outro direito transferível: é o poder de transferi-lo, com todo o proveito e dano desde o momento em que se deu a procuração em causa própria. Tanto o procurador pode transferir a outrem como a si mesmo e, se o bem é divisível, a duas ou mais pessoas, dentre as quais se pode pôr. Hã, por-

A

7.

Acórdão nº-CSRF/01-0.852

tanto, atribuição de direito formativo dispositivo. Não houve a transferência do direito de que se pôde dispor, houve a transferência ou a constituição do poder de dispor do direito como seu.

No código Civil brasileiro, tal explicação, que tem fontes históricas, é a que se há de sustentar. Se se entendesse que a procuração em causa própria é cessão de direitos, inclusive de créditos e de propriedade, ter-se-ia posto na lei confuso bis in idem. Seria supérflua e desaconselhável a alusão à procuração em causa própria. Não se "abrevia" qualquer instituto, seja o da cessão de créditos, seja o da transferência de propriedade ou de outro direito (sem razão, MÁRIO FERREIRA, Do Mandato em causa própria no direito brasileiro, 87). O outorgante não transferiu o direito, pessoal ou real, que poderia ser cedido ou transferido; o outorgante transferiu o que distintamente podia transferir; o direito de dispor; e atribuir ao outorgado, desde logo, "todo o proveito e dano". A figura é inconfundível e não abrevia qualquer instituto dispositivo."

A procuração em causa própria, como se sabe, foi expediente criado para enfrentar o problema da sucessão no direito romano, que desconhecia a passagem de um bem de um patrimônio para outro a não ser a título universal. No caso do mandato em geral o procurador pode operar, inclusive, em nome próprio. No caso de procuração in rem propriam o procurador vai muito mais além, pois opera em causa própria, defendendo seus interesses e não os do mandante.

PONTES DE MIRANDA resumiu a teoria da procuração em causa própria, nos seguintes tópicos (op. cit., pág. 163):

"Procuração em causa própria não transfere propriedade, nem transfere posse; nem é cessão de crédito (cf. Tomo XXIII, § 2.827, 8).

O procurador em causa própria gere os seus próprios interesses, embora, no exercer os poderes, exerça procura, pratique atos por outrem (cf. 4a. Câmara Cível do Tribunal de Apelação do Distrito Federal, 18 de junho de 1940, A.J., 55, 266 s.).

Frise-se, em nome de outrem.

A procuração em causa própria não importa cessão de crédito, ou de outro direito (cf. 3a. Câmara Cível do Tribunal de Apelação do Rio Grande do Sul, 11 de setembro de 1941, R.F., 88, 525), mas atribui



Acórdão nº-CSRF/01-0.852

direito à cessão ou a ceder ( = direito a ceder a si mesmo ou a outrem). É isso que significa procurar in rem suam.

A procuração em causa própria não é título hábil para a transmissão da propriedade, ou da posse, ou da propriedade e da posse. Tem-se de praticar o ato ou têm-se de praticar os atos de transmissão. Ou trossim, se a procuração em causa própria é para gravame. Há irrevogabilidade, em princípio; e a incolabilidade ao fato de morrer o outorgante (cf. 3a. Câmara Civil do Tribunal de Justiça de São Paulo, 7 de abril de 1949, R. dos T., 180, 608; sem razão, o 1º Grupo de Câmaras Cíveis, a 13 de maio de 1946, 166, 617, a 1a. Câmara Civil. A 15 de maio de 1944, 151, 240, e a 3a. Câmara Civil, a 5 de fevereiro de 1947, 167, 260).

Se na procuração em causa própria se precisou haver transferência do domínio ao procurador a quem logo se transfere a posse, misturaram-se quatro negócios jurídicos, um unilateral, outro bilateral consensual e dois de direito das coisas, os acordos de transmissão do domínio e da posse. O instrumento com pôsito e anômalo, se obtém transcrição, por negligência do oficial do registro, transfere a propriedade (e. g., 1a. Turma do Supremo Tribunal Federal, a 8 de maio de 1941, A. J., 59, 445 e 446, e a 16 de dezembro de 1943, R.F., 100, 273). A procuração em causa própria atribui direito ao procurador, porém não transfere propriedade (1º Grupo de Câmaras Cíveis do Tribunal de Apelação de São Paulo, 20 de agosto de 1940, R. dos T., 132, 143), nem posse, nem cede crédito ou outros direitos.

A confusão, através de séculos, foi devida a não ter o direito romano a cessão de créditos e ter-se recorrido à procuração in rem suam para se obter - quase, frisemos - a eficácia que o instituto da cessão de créditos veio, depois, a ter."

Há que se considerar o fato de, no presente processo, estarmos diante de problemática relacionada com o direito tributário e não com o direito civil e é isto que até o momento não se observou. Com efeito, a procuração em causa própria tem um tratamento diverso no Direito Fiscal, vez que, contrariando os dispositivos do Código Civil, o Tributário admite a procuração como instituto pelo qual se aliena um bem. Diz o art. 100 do RIR/80:



Acórdão nº-CSRF/01-0.852

"Art.100 - Caracterizam-se a aquisição e a alienação pelos atos de compra e venda, de permuta, de transferência do domínio útil de imóveis foreiros, de cessão de direitos, de promessa dessas operações, de adjudicação ou arrematação em hasta pública, pela procuração em causa própria, ou por outros contratos afins em que haja transmissão de imóveis ou de direitos sobre imóveis. (Decreto-lei nº 1381/74, art. 2º, § 1º)" (grifei).

Em Direito Tributário, portanto, a procuração em causa própria é um dos meios de alienação, quando, em Direito Civil não se admite esta tese. Tanto assim que todas as vezes em que alguém tentou registrar no Registro de Imóveis um bem que se achava registrado em nome do mandante o Cartório se negou a efetuar a transferência, exigindo que, primeiro, se concretize o respectivo de cessão ou de compra e venda. PONTES DE MIRANDA, aliás, reportou-se a essa problemática (op. cit., pág. 144), referindo-se à jurisprudência favorável a bastar a procuração em causa própria para se proceder à transmissão da propriedade imobiliária, pela transcrição. Segundo ele, a procuração em causa própria vale como se escritura de compra e venda fosse na hipótese em que nela se acrescentem os três requisitos para a compra e venda: res, pretium, consensus. Do contrário, não é título hábil para a transmissão de propriedade.

A lei fiscal, no entanto, deitando por terra essa tradição, impôs que a alienação de imóvel se desse, inclusive, pela procuração em causa própria. Teve razão o legislador fiscal ao criar essa hipótese contrária ao Código Civil para evitar a evasão fiscal, como aconteceu no antigo regime do lucro imobiliário em que a lei se reportava, apenas, à compra e venda. Para evitar pagar imposto sobre o lucro imobiliário, certos contribuintes davam vazão à imaginação e fantasiavam o contrato de compra e venda de imóvel sob a capa da doação, de permuta, de procuração em causa própria, etc. No novo regime, sempre que alguém de certo modo adquire ou se lhe confere o direito de adquirir um imóvel já se acha configurada a alienação.

Trazendo essa ordem de considerações para o caso presente, tem-se que encarar o fato da procuração em causa própria co-

2

17.

Acórdão nº-CSRF/01-0.852

mo um expediente de aquisição de propriedade para efeitos fiscais, de tal sorte que, sob a ótica fiscal a empresa que alienou o imóvel, na realidade, já o havia alienado nos idos de 1959. A escritura de compra e venda, de fls.36, nada mais representou, para fins fiscais, do que o cumprimento de mera formalidade para se ajustar às exigências da lei civil. A pessoa que aparece como outorgante anuente cedente não era nada disso, pois a empresa vendedora não alienou nada, já que em 1959 alienara esses três lotes em questão para o marido da ora "outorgante anuente cedente".

O fiscal autuante, não sabendo como qualificar a operação em causa afirmou ter havido cessão gratuita dos lotes. Disse ele, às fls.10:

"Em 09/09/1983, procedeu a venda de um imóvel rural "Granja Rio Grande", para W.P., por Cr\$... adquiri do em 16/07/1973, a título gratuito de D.P., avaliado para fins fiscais "sisa" por Cr\$ 190.000,00."

Não qualificou adequadamente o fato sob a ótica do direito fiscal, pois se ele mesmo afirmara que a cessão do imóvel se dera a título gratuito, não houvera contrato de compra e venda. Por outro lado, cessão a título gratuito, de mãe para filha, como foi o caso, envolve dação em adiantamento da legítima. Por isso mesmo é que nem sequer se obedeceu ao art. 1.132 do Código Civil, que proíbe a venda de ascendente a descendente sem o consentimento expresso dos outros herdeiros. Isto porque o imóvel cedido deverá ser oferecido à colação, pois, até prova em contrário, a passagem de um bem do ascendente para o descendente é tido como adiantamento da legítima.

Estou com o Relator do voto vencedor quando afirmou que, uma vez falecido o Sr. Willy, que era o mandatário, o processamento da sucessão do de cujus nos seus bens e direitos deveria ocorrer normalmente, mediante inventário judicial. Não se questionou nos autos se a viúva meeira recebera ou não os lotes 5, 6 e 7 da fazenda em questão, mas como o Fisco não contestou esta parte, supõe-se que concordou com o então recorrente, que atribuiu à viúva a sucessão nos direitos resultantes do mandato em causa própria outorgados a seu marido.



Acórdão nº-CSRF/01-0.852

Outro aspecto a ser esclarecido: embora a doação tenha sido feita ao Sr. João Paulo Moré (sujeito passivo), na realidade a doação se deu à sua esposa Dona Maria Cristina Barth Moré, que era filha do de cujus e casada em cumunhão de bens com o Senhor João.

No processo foi invocado pelo então recorrente o art. 1.171 do Código Civil, segundo o qual:

"Art.1.171 - A doação dos pais aos filhos importa adiantamento da legítima."

A legítima é importante para efeitos de inventário a fim de que as doações de pais para filhos não prejudique o direito de qualquer herdeiro. O próprio Código Civil se encarregou de dizer como se calculam as legítimas, ao dispor:

"Art.1.721 - O testador que tiver descendente ou ascendente sucessível não poderá dispor de mais da metade de seus bens; a outra pertencerá de pleno direito ao descendente e, em sua falta, ao ascendente, dos quais constitui a legítima, segundo o disposto neste Código (arts.1603 a 1619 e 1723).

Art. 1.722 - Calcula-se a metade disponível (art. 1721) sobre o total dos bens existentes ao falecer o testador, abatidas as dívidas e as despesas do funeral.

Parágrafo único - Calculam-se as legítimas sobre a soma, que resultar, adicionando-se à metade dos bens que então possuía o testador, a importância das doações por ele feitas aos seus descendentes."

No direito sucessório, aliás, existe o fenômeno da chamada "colação", na qual se verifica, realmente, o que deve tocar a cada um. Leia-se, por exemplo, o que determina o art.1.785 do Código Civil:

"Art. 1.785 - A colação tem por fim igualar as legítimas dos herdeiros. Os bens conferidos não aumentam a metade disponível.

"Art. 1.786 - Os descendentes, que concorrerem à su-

*J* *7.*

Acórdão nº-CSRF/01-0.852

cessão do ascendente comum, são obrigados a confe  
rir as doações e os dotes, que dele em vida recebe  
ram."

O Relator do voto vencedor, no entanto, não explo  
rou até as últimas conseqüências, o caso presente. Votando à cir  
custância de que a lei fiscal considera a procuração em causa prô  
pria como uma hipótese de alienação de imóvel e, considerando-se que,  
por isso mesmo, os imóveis em questão já pertenciam ao Sr. Barth des  
de 1959, a sua morte fez com que sua mulher, que aparece no indigita  
do contrato de fls.36 na qualidade de outorgante anuente, cedente, já  
era dona desses imóveis a partir de 1959. Quando o seu marido fale-  
ceu, ela, na qualidade de meeira, continuou como proprietária de me-  
tade dessas áreas, sendo que a outra metade passou a ser proprieda-  
de de sua filha, talvez a única herdeira. Digo "talvez", porque nos  
autos nada consta a respeito da existência de outros herdeiros. Na  
realidade, quando a Sra. Barth ingressou no contrato de compra e ven-  
da de fls.36 como outorgante anuente cedente só poderia ser, sob a  
ótica fiscal, na qualidade de doadora de sua parte (1/2), pois a ou-  
tra metade já pertencia à sua filha. Para fins fiscais, portanto, a  
escritura de compra e venda de fls.36 nada mais representa do que um do  
cumento realizado para preencher requisitos relacionados com o direi  
to privado.

**EM CONCLUSÃO:**

No decorrer deste processo verificou-se que o Fisco  
se prendeu à nomeclatura da Escritura Pública de Compra e Venda, de  
fls.36, para sustentar que de alienação de imóvel se tratava. Desde  
logo, no entanto, não deve passar despercebido a quem for examinares  
te documento que se trata de simples formulário impresso, com espa-  
ços em branco, preenchidos com caracteres diferentes, revelando ex-  
pediente ou maneira prática de se lavrar uma escritura, sobretudo  
por pessoas não afeitas aos aspectos tributários.

Conforme salientou o Relator do voto vencedor, o  
instrumento utilizado pelas partes foi o meio mais prático para se  
realizar a transferência do imóvel da MADEIREIRA RIO PARANÁ para o

7.

Acórdão nº-CSRF/01-0.852

sujeito passivo, já que até então não se tinha levado a efeito, até as últimas conseqüências, o instrumento de procuração em causa própria. Por isso mesmo essa Madeireira aparece como VENDEDORA, o que de si seria um absurdo, pois não poderia vender nada, já que as terras objeto da escritura de fls.36 tinham sido entregues em DAÇÃO EM PAGAMENTO, na ocasião em que a MADEIREIRA resolveu diminuir o capital social, embora sob a roupagem de procuração em causa própria. Apenas para satisfazer as formalidades de Cartório e porque o imóvel ainda se encontrava em seu nome, fingiu-se uma compra e venda que, na realidade, não existira, pois ninguém vende o que não tem. A viúva apareceu na qualidade de ANUENTE, quando ela era a dona das terras, por ser meeira, conforme acima ressaltado. Em nenhum momento se contestou o fato de ela ser a legítima sucessora dos direitos do marido em relação a essas terras, na qualidade de meeira.

O Fisco preocupou-se com o fato de a escritura mencionar um preço de venda. Acontece que, tratando-se de instrumento "formalmente" denominado de compra e venda teria que haver um preço. Esse preço, no entanto, foi simbólico. Não só porque correspondia ao valor que estava contabilizado na empresa MADEIREIRA, em 1959, como também se fosse comparado com o valor que serviu de base para o imposto de transmissão imensamente maior do que o preço de venda. É praxe entre comprador e vendedor atribuir um valor de venda menor possível para que o Imposto de Transmissão seja também o mais baixo possível. Se o valor simbólico, que, conforme o texto, foi calculado apenas para efeitos de Imposto de Transmissão, era muito superior ao preço de venda, é óbvio que o preço de venda foi simbólico.

Na realidade, a cláusula terceira, sempre invocada no processo, é esclarecedora, quando diz que os lotes objeto da escritura tinham sido cedidos a Willy Barth, mediante procuração em causa própria, em 29 de outubro de 1959, e em virtude de inventário dos bens ficados por falecimento do mesmo, os direitos e obrigações sobre tais imóveis passaram a pertencer à viúva meeira, a qual transferiu esses direitos, por meio dessa escritura ao Sr. João Pedro Moré.

*[Handwritten signature]*



Acórdão nº-CSRF/01-0.852

Na época em que o lucro imobiliário tinha por fato gerador as operações de compra e vendas de imóveis, muitos contribuintes celebravam escrituras de doação, justamente para fugirem da tributação. Nessas circunstâncias, o Fisco deixava de lado a forma jurídica da "doação" para ir à realidade econômica, que era a "compra e venda" celebrada mediante contrato de doação.

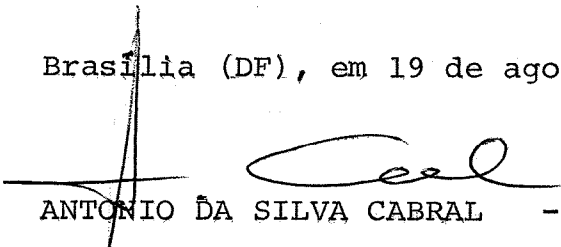
Neste processo acontece exatamente o contrário. As partes celebraram um contrato de doação de terras em que a viúva meeira abria mão de seus direitos em favor da filha, mas utilizando-se de instrumento inadequado, que foi a escritura de compra e venda. Entendo não poder o fisco, aproveitar-se destas circunstâncias para exigir dele tributação que sabe não dever ser exigida.

O argumento do voto vencido, a saber, a ausência da donatária, que seria a filha da Dona Diva Paim Barth, tem-se a observar que a donatária era casada em comunhão de bens com o Sr. João Pedro e é claro que o marido, em questão de imóveis, é quem toma a iniciativa.

Finalizando, tem-se, a bem da verdade, que atentar para o fato de o chamado REGIME DE EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA, no qual se acha inserido o sujeito passivo, possuir regras próprias a respeito. Por força da legislação citada, o Sr. J.P. Moré já era proprietário de pelo menos metade desses lotes e sua sogra, embora empregando o expediente de escritura de compra e venda não lhe alienou nada; doou-lhe simplesmente a outra metade. Doação de ascendente a descendente importa em adiantamento da legítima.

Assim sendo, voto no sentido de se negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Brasília (DF), em 19 de agosto de 1988.

  
ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR