



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20

ACORDÃO NQ: 106-06.289

Sessão de : 12 de abril de 1994

Recurso n.: 76.861 - IRPF EX: DE 19886

Recorrente : RAUL NUNES DOS SANTOS (ESPOLIO)

Recorrida : DRF em PORTO ALEGRE - RS

MEMA

IRPF - LUCRO IMOBILIARIO - As doações de imóveis realizadas pelos pais aos filhos ficam sujeitas à tributação nos termos dos artigos 1º, "caput" e 2º, "caput" e incisos I e II do Decreto-lei nº 1.641/88.

A alegação de que a operação se deu em adiantamento de legítima não deve ser acolhida, quando não constar expressamente da escritura pública ou, ainda, se excedeu a porção disponível do doador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAUL NUNES DOS SANTOS (ESPOLIO)

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

Sala das Sessões, em 12 de abril de 1994

JOSE CARLOS GUIMARÃES

- PRESIDENTE

LUCIANA MESQUITA SABINO DE
FREITAS CUSSI

- RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20

ACORDÃO NO: 106-06.289

VISTO EM *[assinatura]* IONE TEREZA ARRUDA MENDES

SESSÃO DE: 24 JAN 1996

- PROCURADORA DA FA
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSE FRANCISCO PALOPOLI JUNIOR, NORTON JOSE SIQUEIRA SILVA e HENRIQUE HISLER. Ausente o Conselheiro FAUZE MIDLEJ.

[assinatura]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20
ACORDÃO NO: 106-06.289

Recurso nº: 76.861

Recorrente: RAUL NUNES DOS SANTOS (ESPÓLIO)

R E L A T O R I O

O espólio de RAUL NUNES DOS SANTOS, através de sua inventariante, qualificada às fls. 131, recorre da decisão do Delegado da Receita Federal em Porto Alegre, RS, da qual tomou ciência em 04.02.93 (5a. feira). O recurso foi protocolado em 08.03.93, 2a. feira.

Decorre o lançamento de procedimento de revisão de declaração na área do imposto de renda - pessoa física, que incluiu Cz\$ 431.596,51 na cedula H, a título de lucro imobiliário apurado conforme Demonstrativo (DALI) de fls. 82, em virtude de doação de três imóveis feita pelo contribuinte à sua filha, Márcia Cartoni dos Santos, exigindo-se um crédito no montante de Cr\$ 539.204,19, calculado até 01.07.91, com fundamento nos artigos 41 e parágs. 676, III, 677 e 678, III, todos do Regulamento do Imposto sobre a renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.

Inconformada, apresentou a inventariante a impugnação de fls. 89/90, alegando:

- que seu pai, viúvo desde fevereiro de 1988, faleceu em 01.05.91, deixando como herdeira sua única filha, Márcia Cartoni Santos, pelo que deduz-se desta situação que as doações ocorridas no passado foram como adiantamento da legítima;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20
ACORDÃO Nº: 106-06.289

- que, pela cópia da declaração de rendimentos do exercício de 1988, ano-base 1987, pode ser comprovado que a ora inventariante não possuía imóvel residencial algum em junho de 1987, sendo aqueles existentes utilizados para a sua atividade profissional e como imóvel de veraneio (em Imbé e Guaíba);

- que o lucro imobiliário obtido na doação do apartamento nº 94-A, da R. Duque de Caxias, Nº 1531, está isento de imposto de renda, já que o produto integral da venda foi aplicado na aquisição de imóvel residencial para a sua filha, conforme a legislação do imposto de renda vigente no exercício de 1988;

- que "os valores confundem-se numa única operação, sendo também únicos. O produto da alienação é o próprio imóvel, razão porque desaparece a necessidade de aplicação, que já existiu na mesma operação (fls. 90);

- que o montante obtido nas alienações dos imóveis da R. 24 de outubro, nr. 67, box sub-solo e da R. Duque de Caxias nº 1531 - box 83 é de Cz\$ 1.377.400,00, conforme Demonstrativo de Apuração do Lucro Imobiliário - DALI - e é inferior ao limite de isenção (Cz\$ 1.400.000,00) fixado para o exercício de 1988;

- que foi consignado no Anexo 2/1988, como rendimento isento o valor correspondente à doação como adiantamento da legítima.

Na informação de fls. 100, a fiscal autuante apresentou as seguintes considerações:

- que o contribuinte fez escritura pública de doação pura e simples a título gratuito (fls. 71 a 80), não constando que fosse em adiantamento da legítima;

[Assinatura]



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20

ACORDÃO NQ: 106-06.289

- que o lucro imobiliário obtido na doação do apartamento nº 94-A da Rua Duque de Caxias nº 1531 não estava isento, tendo em vista que, ao receber o imóvel por doação do pai, a filha Márcia já possuía um imóvel como benfeitorias na Avenida Martinho Poeta, 591, em Guaíba e uma casa na Rua Montenegro, 295, praia do Imbe, que, de acordo com informação da donatária é de veraneio;

- que o contribuinte não tinha direito à isenção do lucro obtido na alienação de imóveis com valor de venda inferior a Cz\$ 1.400.000.00, uma vez que esta opção deveria ser feita na declaração entregue, espontaneamente, o que não aconteceu (doc. de fls. 25), além da referida isenção poder ser usada apenas em um imóvel, e não como foi pleiteado (alienação de dois imóveis).

Proponho que a análise deste processo se dê juntamente com o da filha do autuado, de nº 11080.00.6403/91-92, manifestou-se pela manutenção do lançamento na íntegra.

A decisão de fls. 113/125 acatou em parte os argumentos da defesa, pelos fundamentos que transcrevo:

DA ISENÇÃO DA DOAÇÃO POR ADIANTAMENTO DA LEGÍTIMA

RIR/80, art. 41, par. 2o.):

"Considerando, "a priori", o inciso II do artigo III do Código Tributário Nacional - CTN os dispositivos isençionais devem ser interpretados literalmente;

Considerando, mais, o que diz o artigo 109 do CTN, "verbis":

Art. 109 - Os princípios gerais do direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20

ACORDÃO NO: 106-06.289

institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários" (grifou);

Considerando, que quanto a lei tributária se refere a doação em adiantamento da legítima, ela encampa, utiliza, ratifica tudo o que o Direito Civil, a Doutrina e a Jurisprudência disseram a respeito do instituto, trouxe aos autos os comentários dos seguintes juristas:

- J.M. CARVALHO SANTOS, Código Civil Interpretado, 2a. edição, p. 366, referente ao texto do artigo 1.171 - A doação dos pais aos filhos importa adiantamento de legítima.

Em regra, portanto, a doação feita pelo pai ou mãe deve vir a colação, quando o doador tárcio herdar. São dispensadas da colação, porém, as doações que o doador determinar saíam da sua metade, contudo que não a excedam, computado o seu valor, ao tempo da doação (art. 1.788).

Não quer dizer isso que não seja possível a doação feita pelo pai ao filho sem ter o caráter de adiantamento da legítima, o que poderá ocorrer em duas hipóteses:

a) quando o doador manifestar expressamente a sua vontade, no sentido de que a doação saia de sua porção disponível, hipótese regulamentada, como veremos depois, no artigo 1.788 do Código Civil;

b) quando, embora sem manifestar essa intenção, abrangia a legítima do herdeiro beneficiado, hipótese em que na parte excedente não poderá valer como adiantamento da legítima: (grifei).

- Direito Civil Volume III - Dos contratos e das declarações unilaterais da vontade - 8a. Ed. Saraiva, Silvio Rodrigues, fls. 208, "Das doações de pais a filhos". A



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20

ACORDÃO NO: 106-06.289

Finalmente, poder-se-ia incluir, entre as espécies de doações mencionadas no Código Civil, embora não sejam portadoras de quaisquer peculiaridades, as doações de pais a filhos. De fato, são meras liberalidades e o que as diferencia das outras doações é o fato de o art. 1.171 considerá-las adiantamento da legítima.

O propósito do legislador, nesse passo, é assegurar a igualdade dos quinhões hereditários, de modo que as liberalidades havidas pelos filhos dos pais, em vida destes, devem ser por aqueles conferidas na sucessão do ascendente (Cód. Civil, art. 1786; vide, ainda, vol. VII, nº 152).

Restrições à liberalidade de doar:

- Doação da parte inoficiosa - Prescreve o art. 1.176 do Código Civil ser nula a doação quanto à parte que exceder a de que o doador, no momento da liberalidade, poderia dispor por testamento.

Aqui o legislador tem por finalidade primeira proteger o interesse dos herdeiros necessários do doador. A regra, que constitui corolário do sistema adotado pelo Código Civil, a respeito da liberalidade relativa de testar, só pode ser compreendida em consonância com os princípios que regulam esta matéria.

O legislador 1916 restringiu a liberdade de testar, das pessoas com herdeiros necessários, a metade de seus bens. Isso porque a outra metade constitui a reserva ou legítima de seus descendentes e ascendentes. Assim, o testador que tiver parentes dessas categorias não pode dispor, causa mortis, senão da metade de seus bens, ou seja, de sua quota disponível. Ora, tal princípio seria burlado se o testador pudesse doar mais da metade de seus bens, pois desse modo alcançaria, por ato inter vivos, aquilo que a lei veda causa mortis.

Dai a restrição importa no art. 1176, se a pessoa não



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20
ACORDÃO Nº: 106-06.289

tem ascendentes, nem descendentes, ampla é a sua liberalidade de doar ou de testar, a qual só encontra obstáculo na impossibilidade de fazer doação de todos os bens. Se, entretanto, tiver sucessores daquelas classes, sua liberalidade de doar se circunscreve à metade de seus bens, ou seja, à sua quota disponível (grifei);

CONSIDERANDO que, ao exame das escrituras públicas de doação nº 19.983 (apto. nº 94-A, ex 94-E do Ed. Jardim Sevigné Rua Duque de Caxias, nº 1531 - fls. 71/72), 19.984 (Subsolo do Edifício Vinete e quatro de outubro - Rua 24 de outubro, nº 67, fls. 74/75 e 19.989 (Box nº 83 do Edifício Garagem Rosário - Rua Duque de Caxias nº 1545 - 79/80 - esta com reserva de usufruto), se comprova que a doação destes imóveis do litigante e sua mulher - Anésia Ignês dos Santos - à sua filha, no ano-base em tela na verdade, não se constitui, na sua totalidade, em simples adiantamento da legítima, como alega a defesa, pois excedem a metade legítima de sua herdeira;

CONSIDERANDO, mais, a jurisprudência administrativa sobre o assunto, consubstanciada no Acórdão nº 102-587/82 da 2a. Câmara do 1º CC, cuja ementa se transcreve:

IRFF - LUCRO IMOBILIÁRIO - As doações de imóveis realizada pelos pais aos filhos ficam sujeitas a tributação nos termos dos artigos 1º, caput e 2º caput e incisos I e II do Decreto-lei nº 1.641/78.

A alegação de que a operação se deu em adiantamento de legítima não deve ser acolhida, quando não constam expressamente da escritura pública;

CONSIDERANDO, então, que dos imóveis doados (escriturados a fls. 71/72, 74/75 e 79/80) pelo declarante e sua esposa à sua única herdeira - Marcia Cortoni Santos, 25% (vinte e cinco por cento) de cada doador, corresponde a quota a ela pertencente de pleno direito, ou seja, simples adiantamento da legítima, ato isento, outra metade se constitui em doação de seus constitutivos de parte disponível

L



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20
ACORDÃO Nº: 106-06.289

dos doadores e, como tal tributável na forma do artigo 41 e pará. do RIR/80;"

QUANTO A PRETENSÃO DE GOZO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 12 e pará. 1º do DECRETO-LEI nº 1.950/82:

CONSIDERANDO, por sua vez, o dispor no ^{caput} e pará. 1º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.950/82, que se transcreve:

Art. 12 - Fica isento do imposto de renda o lucro auferido por pessoa física na venda de imóveis, desde que o alienante no prazo de um ano contado da celebração do contrato, aplique o produto de venda na compra de um imóvel residencial e que, na data da aquisição, não possua imóvel da mesma espécie.

Pará. 1º. - O disposto neste artigo se estende aos casos em que o alienante aplique o produto de venda na aquisição de imóvel residencial para parentes de primeiro grau, desde que o donatário, na data da aquisição, não possua imóvel da mesma espécie" (grifei);

CONSIDERANDO, mais, que a Coordenação do Sistema de Tributação de Secretaria da Receita Federal, definindo o alcance da isenção prevista no supracitado artigo, assim se pronunciou no Parecer Normativo CST nº 16/84;

(...)

17. Ressalvadas as hipóteses de equiparação a pessoa jurídica é irrelevante para os efeitos do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.950/82, a quantidade de imóveis vendidos e adquiridos, desde que cada pessoa física passe a possuir, em decorrência dessas operações, dentro do prazo de um ano contado da primeira alienação, um único imóvel residencial e estejam atendidas as demais condições expressas no mencionado artigo (grifei);

CONSIDERANDO, dessa forma, que, ao contrário, do que entende a defesa, essa operação também não está abrangida pela isenção

[Assinatura]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20
ACORDÃO NQ: 106-06.289

prevista no supracitado artigo 12 do Decreto-lei nº. 1.950/82, pelo simples fato de que a doação daqueles imóveis se deu a título gratuito (escrituras a fls. 71/72, 74/75, 79/80), razão pela qual é não poderia o contribuinte aplicar o produto da venda na compra de imóvel residencial, porque, na verdade sequer existiu tal produto da venda, ainda que tenha o litigante adquirido em abril/88 um imóvel (apto. 501 do Edifício St. Patrick - Rua Florêncio Ygartua, nº 388 e estacionamento 07), conforme promessa de compra e venda de unidade autônoma (fls. 34/38) e contrato particular de compra e venda com pacto adjeto de hipoteca e financiamento - SFH (fls. 39/51);

CONSIDERANDO que, pelo exame da declaração de bens/1988 de MARCIA Cortoni SANTOS, no caso donatária dos imóveis, juntada a fls. 101/112 se comprova a existência na época da doação dos mesmos de outros dois imóveis residenciais - casa na Av. Martinho Poeta, nº 591 - Guaíba, e casa na Rua Montenegro, nº 295 - Imbé, Tramandaí, o que é, aliás, por ela ratificado a fls. 89;

CONSIDERANDO que estando perfeitamente conceituadas no suscitado Parecer Normativo CST no 16/84, as expressões "imóvel residencial" e "imóvel da mesma espécie", não há o que se questionar quanto à inaplicabilidade, ao caso presente, da isenção de que trata o artigo 12 do Decreto-lei nº 1.950/82;"

QUANTO A PRETENSÃO DE GOZO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 100 DA LEI Nº. 7.450/85;

"CONSIDERANDO que, para efeitos da cogitada isenção de que, para efeitos da cogitada isenção de que trata o artigo 100 da Lei nº 7.450/85, alterada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.287/86, deverão ser observados dois pressupostos básicos, quais sejam: 1) a partir do ano-base de 1987, o limite de isenção passa a ser de Cz\$ 1.400.000,00 (um milhão e quatrocentos mil cruzados); 2) o benefício

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20
ACORDÃO Nº: 106-06.289

somente será concedido à pessoa física que não tenha usufruído da mesma isenção no período dos últimos cinco anos, contado dada a data, a partir da última alienação beneficiada com esse favor fiscal;

CONSIDERANDO, ainda, que na hipótese de mais de uma alienação no ano-base, através de escrituras distintas, como é o caso dos autos, é facultada a opção pela utilização do benefício na alienação que lhe resultar maior proveito fiscal, registre-se, também, que tal opção poderia ser exercida em qualquer ano-base no período de 5 (cinco) anos, contados da última alienação beneficiada com a referida isenção;

CONSIDERANDO, entretanto, que essa possibilidade, a exemplo da opção prevista no pará. 8º do artigo 41 do RIR/80, deverá ser utilizada, obrigatoriamente pelo contribuinte no momento do preenchimento de sua declaração de rendimentos e, mais, que a autoridade lançadora não foi dada competência para presumir as opções do contribuinte nem neste, nem nos demais casos contemplados pela legislação;

CONSIDERANDO que, ao contrário do que afirma a reclamante a fls. 90, o interessado não manifestou expressamente a opção pela referida isenção, quando da entrega da declaração de rendimentos de exercício de 1988 (fls. 25); e uma vez não estar comprovado nos autos o atendimento de uma das condições imprescindíveis para o gozo de tal benefício fiscal, ou seja: não ter usufruído da mesma isenção no período dos últimos cinco anos, não poder, agora, depois de formalizado o lançamento de ofício, requerer a isenção de que trata o art. 100 da Lei nº 7.450/85, modificado pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 2.287/86;

CONSIDERANDO que, tratando no momento da opção, em relação a lançamento de ofício, assim se pronunciou a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 102-18.892, de

f



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20

ACORDÃO NO: 106-06.289

17.02.92, publicada na Resenha Tributária nº 32/82 - Seção 1.2 - pag. 991.

Ora, se o contribuinte, por equívoco ou não entendeu isenta a alienação de tributação e, por isso, não fez a opção legal na oportunidade própria, perdeu o ensejo de fazê-lo, colocando-se, por omissão voluntária, sob o quante fiscal na retificação do erro cometido e confessado, sabido que, outrossim, a ninguém aproveita a ignorância da lei, cuja presunção de vigência é irrecusável."

Decidiu a autoridade monocrática, ao final, prover em parte a impugnação, tributando-se o valor excedente ao da legítima, refazendo o cálculo conforme Demonstrativo de fls. 127, considerando como lucro imobiliário tributável a quantia de Cz\$ 215.806,00, no exercício de 1988.

Regularmente cientificada da decisão, a inventariante dela recorreu, conforme razões de fls. 131/134, onde alegou merecer o benefício da isenção prevista no pará. 1º do art. 12 do DL 1.950/82, tendo em vista o objetivo social, qual seja propiciar a aquisição de imóvel residencial.

Insurgiu-se, ainda, com o não atendimento do pleito de gozo da isenção prevista no artigo 100 da Lei nº 7.450/86, alterada pelo Decreto-lei nº 2.287/86.

E o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20
ACORDÃO NO: 106-06.289

V O T O

Conselheira LUCIANA MESQUITA SABINO DE FREITAS CUSSI, Relatora.

O recurso foi apresentado com observância do prazo estabelecido no artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 05.03.72, e está assinado pela inventariante do espólio autuado. Assim, presentes seus requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de exigência a título de lucro imobiliário tributável, em decorrência de doação de imóveis por parte do recorrente a sua filha.

Entendeu a fiscalização que tais operações estariam sujeitas à tributação por não se enquadrar na hipótese do parágrafo 2º do RIR/80, pois que o valor dos bens excedeu à legítima da beneficiária.

Restringe-se o debate, nesta fase recursal, as seguintes alegações:

a) que as alienações teriam sido efetuadas com o objetivo de adquirir imóvel residencial para a filha do recorrente, buscando o benefício do artigo 12 do DL 1950/82, ou, ainda,

b) que, no exercício de 1988, estava isento o lucro obtido na alienação de imóvel cujo valor de venda não fosse superior a Cr\$ 1.400.000,00.

Do exame dos documentos que instruíram o processo, conclui-se pela procedência parcial do lançamento, não merecendo reparo

L



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 11080/006.402/91-20
ACORDÃO NO: 106-06.289

decisão recorrida, quando rechaçou a pretensão de gozo da isenção do Decreto-lei nº 1.950/82, artigo 12, pará. 1º., pois este benefício pressupõe, cumulativamente:

Que, no prazo de um ano, o produto da venda (grifei) seja aplicado na compra de imóvel residencial e que, na data desta aquisição, o alienante, ou seu parente de 1º grau não possua imóvel da mesma espécie.

"In casu", a doação deu-se a título gratuito, não se enquadrando no benefício pleiteado.

Improcedente também o enquadramento das doações na hipótese do artigo 100 da Lei nº 7.450/83, com a alteração do art. 1º do Decreto-lei nº 2.287/86.

Ora, se a contribuinte por equívoco ou não entendeu isentas as alienações e, por isso, não fez a opção legal na oportunidade própria, qual seja, quando da entrega da declaração, não poderia agora, depois de formalizado o lançamento de ofício, requerer tal benefício.

Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conhecimento do recurso, por tempestivo, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Brasília-DF., 12 de maio de 1994

LUCIANA MESQUITA SABINHO DE FREITAS CUSSI - RELATORA