



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49
ACORDAD NR. 106-07.421

Sessão de : 16 de agosto de 1995
Recurso no: 88.448 - IRPF - EX: 1988
Recorrente : EDMILSON CUNHA MELLO
Recorrida : DRF em JOAO PESSOA - PB.
MF-7

IRPF (EX. 1988) - LUCRO IMOBILIARIO - ESCRITURA PUBLICA DE VENDA "VERSUS" INSTRUMENTO PARTICULAR DE PERMUTA - Mais do que pela forma, a prova vale pela essencia, pelo poder de convencimento, mormente em situações em que é sabido que as entidades financiadoras de projetos imobiliários exigem, dos candidatos a financiamentos, prova de que dispõem do terreno sem ônus ou condições, embora seja comum a permuta do terreno pelo compromisso de cessão de uma ou mais unidades do edificio, quando pronto.

IRPF (EX. 1988) - ATIVIDADE RURAL NAO TOTALMENTE COMPROVADA - Não cabe a reclassificação para a cédula "H" se o Fisco não prova que a exclusão do rendimento de tal atividade implicaria em aumento patrimonial a descoberto.

IRPF - ABATIMENTOS - GLOSA - DESPESAS COM INSTRUÇÃO - As despesas devem ser comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, de acordo com o disposto no art. 71 do RIR/80.

ACRESCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TRD - O crédito tributário, não integralmente pago no vencimento, é acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (CTN, art. 161 e parágrafo 1º). A partir da vigência da Lei no. 8.218, de 29.08.91 (DOU de 30.08.94), incidem juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, vedada a retroação a fevereiro/91, prevista no art. 30 da referida lei, porque a lei nova não pode retroagir para penalizar o contribuinte, sujeito, até então, à taxa de juros de 1% (um por cento) ao mês.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDMILSON CUNHA MELO (ESPOLIO)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49

ACORDAO NR. 106-07.421

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir as parcelas indicadas pelo relator, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 1995

JOSE CARLOS GUIMARAES

- PRESIDENTE

MARIO ALBERTINO NUNES

- RELATOR

VISTO EM
SESSAO DE:

JONE TRAZZA MARUDA MENDES HEILMANN - PROCURADORA DA
FAZENDA NACIONAL

24 JAN 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSE FRANCISCO PALOPOLI JUNIOR, EDEVARDE GONÇALVES e HENRIQUE ORLANDO MARCONI. Ausentes Port. MEFP 537/92 Art. 3º. par. 4º. os Conselheiros HENRIQUE ISLEB e FAUZE MIDLEJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49

ACORDAO NR. 106-07.421

Recurso no. 88.448

Recorrente; EDMILSON CUNHA MELO (ESPOLIO)

R E L A T O R I O

EDMILSON CUNHA MELO (ESPOLIO), já qualificado, por sua viúva (fls. 130/131), recorre da decisão da DRF João Pessoa - PB, de que foi cientificado em 28.01.94 (fls. 120), uma 6a feira, através de recurso protocolado em 01.03.94 (fls. 121).

1A - Trata-se de ação fiscal, relativa ao ex. 1988, contra contribuinte que veio a falecer em 24.10.93 (fls. 1130).

1B - O recurso é assinado pela viúva (fls. 129/130/131).

1C - Não há prova de abertura de inventário (o "de cujus" deixou bens - fls. 130), nem de que a signatária do recurso tenha sido nomeada inventariante.

1D - O casamento foi realizado pelo regime da comunhão de bens (fls. 131).

2. Contra o contribuinte foi emitida Notificação de Lançamento (fls. 50), na área do Imposto de Renda Pessoa Física, relativa ao Exercício 1988, Ano-base 1987, por:

a) - desclassificação de rendimentos, declarados como provenientes da atividade rural, para a cédula "H", por insuficiência de comprovação, no valor de Cr\$ 2,00 (padrão monetário da época do lançamento - p.m.e.i);

h



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49
ACORDAO NR. 106-07.421

b) - glosa parcial do ABATIMENTO "DESPESAS DE INSTRUÇÃO", insuficiência de comprovação, no valor de Cr\$ 8,98 (p.m.e.l.);

c) inclusão, na cédula "H", do LUCRO IMOBILIÁRIO, apurado conforme DALI de fls. 46, no valor de Cr\$ 1.025,17 (p.m.c.l.).

2A. O lançamento foi cientificado em 18.12.92 (fls. 50v), tendo a Declaração IRPF/88 sido entregue em 22.04.88 (fls. 02).

2B. A ação fiscal se iniciou pelo exame da "Declaração de Operação Imobiliária - DOI" de fls. 01, gerando a Intimação de fls. 09/09v.

2C. Em atendimento a intimação, o contribuinte apresenta os comprovantes de fls. 11 a 13 (Notas Fiscais de Entrada, relativos a atividade rural), os comprovantes de fls. 14/21, relativos às despesas com instrução e as Certidões de fls. 43 e 44, passadas pelo Registro Geral de Imóveis, relatando a aquisição e a venda do imóvel objeto da apuração do Lucro Imobiliário.

3. Inconformado, apresenta IMPUGNAÇÃO (fls. 51), rebatendo, o lançamento com os seguintes argumentos, que destaco, por refletirem a tese esposada pelo impugnante:

a) no tocante a receita de atividades rurais, afirma que a parte não comprovada equivale a pouco mais de 1% (um por cento);

b) no tocante à glosa de despesas de instrução, afirma que o abatimento pleiteado (CR\$ 50,40 - p.m.e.l.) já, por si, é insuficiente, sendo injusta a glosa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49
ORDAO NR. 106-07.421

c) no tocante ao LUCRO IMOBILIARIO:

c.1 - que, na verdade, não vendera o terreno, mas, sim, o permutara com empresa incorporadora/construtora em troca de um apartamento, quando pronto. Junta "Contrato de Permuta e Compromisso de Compra e Venda" (fls. 55 a 58, que exhibo aos senhores Conselheiros);

c.2 - que fora lavrada Escritura de Venda do terreno, por que assim exigia a Caixa Economica Federal - CEF, para financiar a construção - o que poderia ser verificado na escrita da construtora, onde, certamente, não constaria qualquer pagamento.

c.3 - que não fizera declarar a transação em sua DIRPF/88 pois fora orientado a só a declarar quando recebesse o apartamento - o que só ocorreu em 1989, não havendo má-fé de sua parte.

c.4 - que não há, portanto, que falar-se em lucro imobiliário, pois em permuta sem torna os bens se equivalem, não havendo alteração patrimonial.

d) Contesta, outrossim a exigência de juros de mora, TRD e da multa de ofício (50%).

4. Atraves de INFORMACAO FISCAL (fls.114), a Fiscalização assim rebate os argumentos da defesa:

a) que o fato gerador do imposto ocorreu no ato de assinatura da Escritura de Venda, não podendo opor-se a documento publico convenções particulares;

b) quanto à TRD, afirma estar sendo exigida como juros e não como fator de atualização;

c) não comentou os demais itens impugnados, proponto a manutenção



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49

ACORDAO NR. 106-07.421

5. A DECISÃO RECORRIDA (fls. 115) mantém integralmente o feito, acatando os argumentos da Fiscalização, mencionando as questões da glosa do abatimento e da reclassificação de rendimentos, onde o contribuinte não fora capaz de produzir provas em contrário.

6. Regularmente cientificado da decisão, o contribuinte dela recorre, conforme razões de fls. 121 e seguintes, onde reedita os termos da Impugnação, aditando razões, conforme leitura que faço em Sessão.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49

ACORDAO NR. 106-07.421

V O T O

Conselheiro: MARIO ALBERTINO NUNES, relator

Preliminarmente, há que se deter na análise da questão da representação do contribuinte.

2. Como relatado, o recurso é assinado pela viúva meeira, face o óbito do contribuinte após cientificado do lançamento e após tê-lo impugnado pessoalmente.

3. Mesmo não havendo, nos Autos, prova de designação da viúva como inventariante - condição que, de praxe, assume - sua condição de meeira já a caracteriza como interessada.

4. Ademais, não é praxe do juízo administrativo apegar-se excessivamente a formalismos, que - se - seguidos só viriam obstaculizar a defesa do contribuinte.

5. Entendo, portanto, estar adequadamente representado o contribuinte. E como o recurso foi apresentado no prazo regulamentar, dele conheço.

6. Tendo meus ilustres pares concordado com a questão preliminarmente colocada, passo ao exame do mérito.

7. O lançamento de ofício se embasa nas seguintes questões:

a) glosa parcial do abatimento "DESPESAS DE INSTRUÇÃO";



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES¹⁸

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49

ACORDÃO No. 106-07.421

b) reclassificação, em parte, para a cédula "H", de rendimentos declarados como oriundos do exercício de atividade rural;

c) omissão da apuração de LUCRO IMOBILIÁRIO.

8. Analiso cada questão, por vez.

9. O gozo do abatimento por DESPESAS COM INSTRUÇÃO condiciona-se à observância dos limites estabelecidos e à comprovação de sua efetividade. In casu, o Fisco aceitou o que foi comprovado - o que a defesa não nega. Sua argumentação de que os limites estabelecidos - por lei - são irreais e irrisórios não pode produzir qualquer efeito. Primeiro, porque não é num processo fiscal que cabe tal discussão de política tributária, pois o Fisco se limita a cumprir a lei; segundo, porque, mesmo reclamando quanto a serem os limites insuficientes para suprir a educação, a verdade é que nem despesas tão limitadas o contribuinte conseguiu comprovar. De se manter o lançamento, portanto, quanto a este aspecto.

10. A questão da reclassificação de parte da receita de atividades rurais para a cédula "H", por falta de comprovação, tem merecido deste Colegiado análise mais profunda do que a que é, comumente, feita nos processos de revisão de declarações pelas autoridades fiscais. Com efeito, por ser receita com tributação privilegiada, a declaração da mesma tem que ser tratada com alguns cuidados. Nesse sentido, a Administração Tributária tem criado programas de fiscalização específica. É notório que contribuintes - profissionais liberais, sobretudo - se utilizam, abusivamente, de tal privilégio, declarando como percebidos em atividades rurais rendimentos de outras fontes e que seriam tributados sem tais privilégios.

11. Elementar que tais contribuintes só lançam mão de tal abuso quando tal lhes é necessário para justificar aumentos patri-



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49
ACORDAO NR. 106-07.421

moniais, consumo ou ostentação de riqueza que, sem a inclusão de tais parcelas de receita, ficariam a descoberto.

12. Elementar, portanto, que qualquer ação fiscal nesse sentido, há que iniciar-se pela averiguação de que tais situações (aumento patrimonial, consumo ou ostentação de riqueza) ficariam a descoberto se desconsiderada a receita de atividades rural ou parte dela. E so então - se tal acontecesse - haveria a inclusão na cédula "H" do montante necessário para cobrir o que ficara a descoberto.

13. In casu, a Fiscalização não levantou qualquer aumento patrimonial, consumo ou ostentação de riqueza que ficaria a descoberto, caso desconsiderada a parcela de Cr\$ 3,99 que o contribuinte não comprovara (menos de 2%). Assim, se a Fiscalização entendeu que não houve a percepção de tais Cr\$ 3,89 deveria, simplesmente, excluí-los dos rendimentos declarados - e não alocá-los à cédula "H", pois que não fez prova de tê-los recebido o contribuinte de outra fonte que não a declarada. E dela não necessita para cobrir qualquer das situações que, em tese, poderiam estar a descoberto.

14. Entendo portanto, deva ser excluída da base de cálculo a parcela de Cr\$ 1,99 (padrão monetário da época do lançamento - p.m. e.l), relativa à reclassificação da cédula "G" para a "H".

15. Quanto à questão do Lucro imobiliário, é notório que a própria autoridade "a quo" admite como verdadeira a descrição dos fatos como alegado pelo contribuinte, ao afirmar, textualmente que "se a operação de compra e venda descrita na certidão de fls. 46 era uma exigência do órgão financiador do investimento e, se havia interesse em efetuar-lo, que se pagasse o tributo correspondente" (fls. 117).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49
ACORDAO NR. 106-07.421

16. Ou seja, admite que a Escritura de Venda só existiu face à exigência burocrática da Caixa Econômica Federal. Porém, como essa transação de venda, notoriamente simulada, foi formalizada através de Escritura Pública, sobrepõe-se, no seu entender, ao contrato de Permuta, notoriamente verídico porque coerente com a realidade e, embora sendo instrumento particular, é assinado por duas testemunhas e autenticado no mesmo dia de sua lavratura (06.07.87), ANTES DE QUALQUER INICIO DE AÇÃO FISCAL.

17. Isto porque, segundo o entendimento do d. julgador singular, o instrumento público sempre se sobrepõe ao particular.

18. Apesar de tamanha apologia do referido INSTRUMENTO PÚBLICO, que estaria estribando as conclusões do Fisco, a verdade é que nem mesmo foi providenciada sua juntada aos Autos. De sua existência não há, senão notícias. Inicialmente pela Declaração de Operação Imobiliária - DOI (fls. 01); posteriormente pela Certidão do seu registro no Registro de Imóveis (fls. 44). Ambos documentos registrando uns poucos dados do documento contratual.

19. Ademais ao Direito Tributário interessa o fato econômico que implique na geração do tributo independente da forma como esse fato se apresenta. Inúmeros tem sido os lançamentos por aumento patrimonial a descoberto ou por omissão de lucro imobiliário embasados em simples contratos particulares. Só para ficarmos em exemplos coerentes com o caso sob análise, imagine-se se o Fisco, sabedor que determinado contribuinte teria, alienado um imóvel sujeito à apuração do Lucro Imobiliário e que o fizera apenas através de instrumento particular, iria sujeitar-se a permanecer inerte até que as partes envolvidas resolvessem, finalmente, lavrar uma Escritura Pública ou - até mesmo, para nos atermos ao estrito formalismo jurídico - levá-la ao Registro competente para, só então, iniciar o procedimento fiscal para exigir o tributo devido..

h



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49

ACORDAO NR. 106-07.421

20. Para o Direito Tributário, mais que a forma, interessa a essência do fato jurídico. Não é por outro motivo, por exemplo, que os municípios - detentores do poder de tributar sobre o Imposto de Transmissão Imobiliária - de longa data abandonaram, como base-de-cálculo, o valor do imóvel declarado pelas partes na Escritura Pública, adotando suas próprias tabelas. E, na própria área Federal, vários processos de exigência do Imposto sobre Lucro Imobiliário, têm acionado - com sucesso - contribuintes que notoriamente declaram valores de venda a menor nas Escrituras Públicas de venda, contrapondo-lhes documentos particulares, onde que tais valores aparecem na expressão correta.

21. Seria, de fato, reconfortante que as Escrituras Públicas fossem-sempre- a expressão da verdade, fazendo juz a fe pública que-em princípio - merecem. Entretanto, a verdade que podem expressar é de que contêm aquilo que, ao serventuário, foi dito pelas partes, não significando que as partes disseram a verdade.

22. Por isso, coerente com a melhor doutrina, repudio a tese do valor intrínseco da prova. Qualquer que seja, a prova vale pelo poder de convencimento do julgador. Vale na medida em que o convencimento de que expressa a verdade.

23. E, no caso sob exame, me convence como verdadeiro o instrumento particular, pois o instrumento público - por solene que possa parecer - apenas dá forma a arranjo comercial e burocrático.

24. Entendo, portanto, ter efetivamente ocorrido permuta sem torna, não acarretando qualquer ganho a tributar. Nesse sentido, etendo deva ser excluído da base-de-cálculo o valor de Cr\$ 1.025,17 (padrão monetário da época do lançamento - p.m.e.l.).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 12849/000.756/92-49
ACORDAO NR. 106-07.421

25. Quanto aos ACRESCIMOS LEGAIS exigidos, a multa de ofício (50%) é devida porque o contribuinte apresentou declaração inexata ao pretear abatimento por DESPESAS COM INSTRUÇÃO em valor superior ao que podia comprovar. Da mesma maneira são devidos os juros de mora calculados à taxa de 1% ao mês ou fração - autorizada sua cobrança pelo art. 161 do CTN.

26. No tocante a exigência de juros calculados pela variação da TRD, há considerações a fazer.

27. A exigência de juros calculados com base na variação da TRD, tem sido objeto de análise por parte deste Colegiado, o qual, em inúmeros julgados, de que são exemplo os Acórdãos 106-06.761, 06.762, 06.763, de 20.09.94, tem concluído pela improcedência de tal exigência relativamente ao período de 04 de fevereiro a 29 de agosto de 1991, por entender que a lei nº. 8.218, de 29.08.91, publicada no DOU de 30, seguinte, não poderia retroagir a 04 de fevereiro, pois feriria princípio constitucional de irretroatividade da lei tributária quando prejudicar o contribuinte. Estaria, portanto, o Fisco autorizado a cobrar os juros, calculados pela variação da TRD, apenas a partir da vigência da lei, como explicitado na ementa dos acordãos referidos.

ACRESCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TRD - O crédito tributário, não integralmente pago no vencimento, é acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (CTN, art. 161 e parágrafo 1º). A partir da vigência da Lei nº. 8.218, de 29.08.91 (DOU de 30.08.94), incidem juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, vedada a retroação a fevereiro/91, prevista no art. 30 da referida lei, porque a lei nova não pode retroagir para penalizar o contribuinte, sujeito, até então, à taxa de juros de 1% (um por cento) ao mês.

28. Entendo, finalmente, deva ser reformada a r. decisão recorrida para:

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

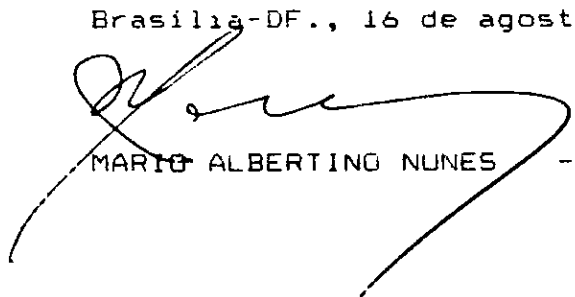
PROCESSO No. 12849/000.756/92-49
ACORDAO NR. 106-07.421

a) excluir da base-de-cálculo a parcela de Cr\$ 1.027,17 (p.m.e. 1), lançada a título de Renda Omitida (fls. 47), nos termos dos itens 14 e 24 supra;

b) excluir a exigência de juros calculados com base na variação da TRD, no período de 04 de fevereiro a 29 de agosto de 1991, período em que os juros devem ser calculados à taxa de 1% ao mês ou fração.

Por todo o exposto e por tudo mais que consta do processo, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da lei e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, nos termos do item precedente.

Brasília-DF., 16 de agosto de 1995


MARIO ALBERTINO NUNES - RELATOR