



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo nº : 14052.004092/92-14
Recurso nº : RD/102-0.755
Matéria : IRPF
Recorrente : JOSÉ LUIZ MATHIAS DE SOUZA
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 12 DE JULHO DE 1999
Acórdão nº : CSRF/01-02.728

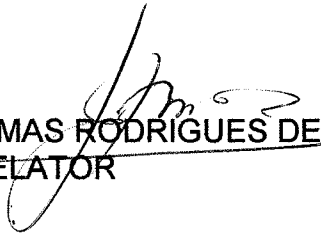
IRPF – GANHO DE CAPITAL – ALIENÇÃO DE IMÓVEL – ARBITRAMENTO DO VALOR DE VENDA – Ressalvada a hipótese de avaliação levada a efeito com observância das normas legais e das técnicas aplicáveis, para efeitos de determinação da matéria tributável na espécie, é de se adotar como valor de alienação aquele consignado na escritura pública de compra e venda, que serviu de base de cálculo para o imposto de transmissão.

RECOLHIMENTO MENSAL (CARNÊ-LEÃO) – Os valores sujeitos a esta modalidade de recolhimento, relativos a anos-calendários anteriores a 1997, não incluídos nas respectivas declarações de rendimentos, são computados na determinação da base de cálculo anual do tributo para fins de cobrança. Disciplina da IN-SRF nº 46/97.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ LUIZ MATHIAS DE SOUZA.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 SET 2000

Processo nº. : 14052.004092/92-14
Acórdão nº : CSRF/01-02.728

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA, JÚLIO CESAR GOMES DA SILVA (Suplente convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente o Conselheiro FRANCISCO DE PAULA CORREA CARNEIRO GIFFONI.

Processo nº. : 14052.004092/92-14
Acórdão nº : CSRF/01-02.728

Recurso nº. : RD/102-0.755
Recorrente : JOSÉ LUIZ MATHIAS DE SOUZA

RELATÓRIO

Recorre a esta Instância Especial JOSÉ LUIZ MATHIAS DE SOUZA, nos autos em epígrafe qualificado, de decisão prolatada pela Colenda Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 56 a 60), de que teve ciência em 20/04/1996 (A.R. de fls. 64), conforme recurso especial protocolizado em 06/05/96.

2. Entendeu a Câmara Recorrida que não assistia razão ao sujeito passivo no seu pleito em segunda instância, quando se insurgiu contra a decisão singular que mantivera exigência fiscal contra ele formalizada, sob a acusação da falta de pagamento de imposto de renda incidente sobre ganho de capital na venda de imóvel, cujo valor de alienação restou arbitrado pelo Fisco.

3. O D. Presidente da Colenda Câmara recorrida, por entender caracterizado o dissídio jurisprudencial, mediante Despacho nº 102-100/97, de 28 de janeiro de 1997 (fls.), deu seguimento ao apelo interposto.

4. O recorrente ofereceu como paradigma à divergência, o Acórdão nº 106-07.780, de 23/01/96, cuja ementa está assim vazada:

"IRPF (EX. 1991) – GANHO DE CAPITAL – LUCRO IMOBILIÁRIO – Se o Fisco não apresenta Laudo Técnico de Avaliação de imóvel que mereça fé e seja convincente, não há como desconsiderar o valor de venda informado na Escritura Pública de Venda e Compra, mormente se este valor foi corroborado na Guia de Recolhimento do ITBI."

5. A seu turno, o *decisum* contestado espelha a seguinte ementa:

“GANHO DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS: Está sujeito ao imposto de renda à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) o ganho de capital na alienação de imóveis. Sendo o valor da alienação lançado na escritura notoriamente inferior ao do de mercado, tendo a autoridade administrativa arbitrado o preço com base em laudo emitido pela CEF, não tendo o autuado apresentado avaliação contraditória, conforme determina a lei, é de se manter a exigência do imposto.”

6. O i. relator do aresto hostilizado fundamentou seu voto nos seguintes termos, em resumo:

a) a autoridade lançadora nem precisava recorrer a laudo da CEF para recusar o valor constante da escritura. Bastaria recorrer a publicações especializadas de oferta de imóveis, bem assim a anúncios classificados veiculados pelos principais jornais da região. Foi o apego ao zelo que levou à providência do laudo de avaliação;

b) o caminho para a contestação do valor arbitrado pelo fisco é a avaliação contraditória realizada por profissionais habilitados, providência não adotada pelo sujeito passivo;

c) é de se admitir que o bloqueio de cruzados novos, devido à escassez de moeda, provocou queda dos preços de imóveis na ocasião. Todavia essa alegação sem amparo em laudo de avaliação não é suficiente para invalidar o arbitramento feito com base em laudo técnico;

d) não prejudica o valor probante do laudo o fato de ter sido produzido após a realização do negócio, já que houve a preocupação de deflacionar os valores nele consignados, adotando-se os índices oficiais aplicáveis à atualização de tributos. Ademais, conforme declarou o perito, não foi considerado na avaliação a benfeitoria existente no imóvel, constituído por uma casa residencial de 122 m²;



e) não se põe em dúvida a fé pública que merece a escritura de compra e venda como um todo. Apenas o valor da transação nela consignado, face à possibilidade de ser declarado à conveniência das partes, acrescido ao fato de ser notoriamente inferior ao de mercado, foi modificado pela autoridade autuante.

3. No recurso especial o recorrente expõe em síntese, as seguintes razões:

a) que preliminarmente deve ser ressaltado o fato de a alienação de imóvel em apreço ter sido feita em conjunto com outros proprietários, dentre eles o Sr. Orlando Cavalcante de Oliveira, recorrente no processo administrativo fiscal nº 14052.004189/92-46, que alberga o acórdão oferecido como paradigma nestes autos, cujo teor versa sobre litígio instaurado por causas idênticas às que aqui se discute. Ou seja, contra o Sr. Orlando, na mesma ocasião da formalização da exigência que ora se discute, também foi lavrado auto de infração sob as mesmas bases fáticas;

b) que inobstante a similitude dos lançamentos, as decisões postas a confronto foram contraditórias, inclusive nos seus fundamentos;

c) que o acórdão recorrido além de considerar válido critério de deflação utilizado pelo Fisco, aplicado sobre o valor de laudo emitido pela Caixa Econômica Federal dois anos após a ocorrência dos fatos, não considerou fato relevante que repercutiu negativamente no mercado imobiliário à época da alienação em apreço, ocorrida em 10/05/90, consistente na escassez de moeda em razão do bloqueio dos cruzados novos;

d) que muito diferente foi o entendimento exposto no acórdão paradigma ao tratar de situação idêntica, quando não reconheceu o laudo da CEF como elemento suficiente para o arbitramento, nem tampouco a deflação do valor indicado nesse documento, calculada com base nos mesmos índices aplicáveis à atualização monetária dos tributos;

e) que o fato de o laudo ter sido produzido por órgão oficial que transaciona no setor imobiliário não autoriza sua elaboração sem a observância das normas técnicas que disciplinam tais procedimentos, citando o entendimento de DE PLÁCIDO E SILVA sobre a expressão “laudo de avaliação”, bem assim, argumentos expendidos no voto condutor do acórdão paradigma no sentido da fragilidade e da deficiência de tal peça, por não justificar como foi apurado o valor ali consignado.

Requer por fim, pelas razões expostas, seja tornado insubsistente o Auto de Infração.

Em Contra-Razões de fls. 84, manifesta-se a D. Procuradoria da Fazenda Nacional, alinhavando, resumidamente, os seguintes argumentos:

a) que face aos argumentos impugnatórios de fls. 23/24 e aos documentos públicos de fls. 35/37, apesar de públicos não têm presunção legal absoluta no tocante ao valor do bem neles referido, mas que não podem ser sumariamente desconsiderados ou desqualificados exatamente pela sua natureza pública, é de se entender que tanto a decisão singular quanto o acórdão recorrido subvalorizaram aqueles elementos em favor de uma supervalorização do laudo da CEF, que veio desacompanhado de “avaliação contraditória”;

Processo nº. : 14052.004092/92-14
Acórdão nº : CSRF/01-02.728

b) que desta forma, requer a declaração de nulidade do processo desde a decisão de primeira instância, a fim de que se retome o curso deste procedimento administrativo-fiscal com avaliação contraditória real entre os elementos suscitados e acostados pelo contribuinte e o laudo de fls. 11, facultando-se, inclusive, à administração tributária, a realização de diligências ou perícias que entender necessárias.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, Relator:

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade. Dele conheço.

2 Consoante relatado, o Recurso Especial ofereceu como parâmetro à divergência argüida, o Acórdão nºs 106-07.780, de 23/01/96 (fls. 75 a 81) e a matéria controvertida se circunscreve à questão do arbitramento do valor de alienação de bem imóvel para efeitos de determinação da base de cálculo de ganho de capital.

3. Antes de se adentrar na análise da matéria de fundo, cumpre sejam apreciadas as razões expostas pela D. Procurador da Fazenda Nacional, que propugna pela nulidade processual a partir da decisão de primeira instância.

3.1 Entende o autor das razões opostas ao recurso especial que tanto a decisão singular quanto o acórdão recorrido subvalorizaram os elementos oferecidos pelo sujeito passivo, representados pela argumentação expendida na peça impugnatória e pelos documentos públicos de fls. 35 a 37 e supervalorização do laudo da CEF, que veio desacompanhado de “avaliação contraditória”. Nesse diapasão, aduz que os documentos de natureza pública, mesmo sendo insuficientes para atestar de forma absoluta o valor do bem neles consignados, não poderiam ter sido sumariamente desconsiderados ou desqualificados.

3.2 Efetivamente, conforme bem observou o D. Representante da Fazenda Nacional, o laudo expedido pela Caixa econômica Federal que alicerçou o lançamento, não traz qualquer indicação dos critérios que conduziram à apuração do valor atribuído ao imóvel. O laudo nessas condições, ou seja, desprovido de

qualquer fundamentação, a despeito de ter sido expedido por instituição financeira governamental especializada no ramo imobiliário, se fragiliza quando destinado a constituir prova em processo administrativo-fiscal, mormente quando essa prova representa o principal sustentáculo do lançamento tributário. Assim, mencionado laudo recebeu da parte dos julgadores das instâncias *a quo* importância que realmente não merecia.

3.2.1 A propósito do comentário do relator do julgado recorrido no sentido de que *“...a autoridade administrativa lançadora nem precisava recorrer a laudo da CEF para recusar o valor constante da escritura, poderia lançar mão de outros meios como publicações de oferta de imóveis nos classificados de jornais que circularam na época, ou publicações especializadas,”* cumpre esclarecer que efetivamente, esta providência faria com que se prescindisse do laudo, ou, na pior das hipóteses, robusteceria o documento. Porém, o laudo, por si só, desacompanhado desses elementos fica incompleto e, por essa razão, inaproveitável para o fim colimado.

3.3 No que concerne ao pleito formulado pela Fazenda Nacional buscando o pronunciamento deste Colegiado pela nulidade do processo a partir da decisão de primeiro grau para que seja promovida a avaliação contraditória, cujo ônus, por ser oposta ao laudo que embasou o lançamento, é do sujeito passivo, inobstante entender a preocupação do autor do pedido e ao mesmo tempo concordar com a salutar finalidade da providência, ou seja, proporcionar à parte o exercício de sua ampla defesa em homenagem aos princípios consagrados em direito, entendo que o seu deferimento, após decorridos oito anos desde os acontecimentos, em nada contribuirá para o deslinde da questão sob análise, razão pela qual entendo deva ser indeferida a solicitação.

4. Quanto ao mérito, peço vênias para adotar os argumentos expendidos pelo D. representante da Fazenda Nacional tendentes a demonstrar que houve, nas decisões de primeira e segunda instância, supervalorização do

Processo nº. : 14052.004092/92-14
Acórdão nº : CSRF/01-02.728

documento representado pelo laudo expedido pela caixa econômica, que veio desacompanhado da devida fundamentação, bem assim, de qualquer indicação dos critérios utilizados na sua composição e, também, que houve o indevido desmerecimento dos documentos públicos de fls. 35 a 37.

4.1 Tais documentos consistem de cópias de escritura pública de compra e venda relacionada com o imóvel objeto da exigência em apreço e de declaração expedida em 29/10/92 pela Divisão de Cadastro e Informações Econômico-Fiscais do Departamento da Receita – Distrito Federal. O primeiro atesta que o preço da operação foi de Cr\$ 3.000.000,00, valor utilizado inclusive como base de cálculo do ITBI, enquanto que o segundo declara que o valor adotado como base de cálculo para cobrança do IPTU, nos exercícios de 1990 e 1991, foram respectivamente de Cr\$ 210.912,00 e Cr\$ 9.058.000,00. À exceção da cópia da escritura pública que conta com outro exemplar às fls. 08 e 09, mencionada declaração só veio a lume com a impugnação.

4.2 É de se notar que o valor da operação consignado na escritura de compra e venda, mesmo sendo resultante de manifestação de livre vontade das partes que perante o tabelião compareceram, foi utilizado como base de incidência do imposto de transmissão, não trazendo os autos notícia de que o poder tributante estadual tenha revisto tal exação, o que depõe a favor de sua coerência. Além disso, outro documento expedido pelo mesmo poder tributante, (declaração de fls. 37), desta feita versando sobre a base de cálculo do IPTU, permite inferência no sentido que tal base de cálculo poderia ser até inferior à declarada, pelos motivos que a seguir exponho.

4.2.1 A transação, conforme atesta a mesma escritura (fls. 36), foi concretizada em 10/05/90, pelo valor de Cr\$ 3.000.000,00, informando a declaração de fls. 37, que as bases de cálculo para cobrança do IPTU para as datas de 1º de janeiro dos anos de 1990 e 1991 (datas da ocorrência do fato gerador daquele tributo), eram, respectivamente, de Cr\$ 210.912,00 e Cr\$ 9.058.000,00. Em termos

Processo nº. : 14052.004092/92-14
Acórdão nº : CSRF/01-02.728

percentuais, nesse intervalo (doze meses), em função desses dois valores extremos, adotando-se uma interpolação exponencial *pro rata* mês, tem-se que a variação mensal ocorrida foi de 36,7973%, o que permite estabelecer um valor proporcional situado no mês de maio/90, de Cr\$ 1.010.389,71, mais uma vez, portanto, inferior ao importe assinalado na escritura como valor da operação.

4.3 Assim, militam a favor do recorrente o valor da operação constante da escritura de compra e venda, o valor que serviu de base de cálculo para efeitos do recolhimento do ITBI – que é igual ao valor da operação – e os valores-base do IPTU, que permitem com estreita aproximação a comparação de valores no mês da ocorrência dos fatos, conforme restou demonstrado no subitem precedente.

4.4 Inobstante isso, não posso concordar com a pretensão do postulante no sentido de ver declarado “insubsistente o auto de infração ao argumento de que não restou comprovada pela autoridade fiscal a ocorrência do fato gerador do imposto de renda...”. São os documentos carreados aos autos pelo o próprio recorrente que atestam que o valor da operação foi de Cr\$ 3.000.000,00 em maio de 1990. Nessas circunstâncias, considerando-se que nenhuma insurgência há em relação ao valor do custo do bem considerado na autuação, que foi de Cr\$ 543.547,76 (fls. 12), provado está nos autos a ocorrência do fato gerador do imposto, materializado no ganho de capital auferido na operação.

4.5 Assim, considerada a situação individual de cada condômino na data da ocorrência dos fatos, ou seja, divisão por quatro dos dois valores (de custo e de alienação), tem-se o seguinte resultado:

Custo corrigido:.....Cr\$ 135.886,94
Valor de alienação:..... Cr\$ 750.000,00
Ganho de capital:..... Cr\$ 614.113,06

4.6 Não há falar em modificação dos critérios jurídicos ou em novo lançamento, até porque presente está nos autos o fundamento legal da exigência a título de ganho de capital.

4.6.1 Ademais, há influentes estudiosos da matéria, formadores da doutrina pátria, que, mesmo na hipótese modificação do critério jurídico, sendo o resultado favorável ao sujeito passivo, endossariam decisão que implementasse a modificação da espécie.

4.6.2 Com efeito, a revisão do lançamento favoravelmente ao sujeito passivo, ainda que alguns dos fundamentos legais que tenham ensejado a alteração não integrem o elenco daqueles apontados na peça impositiva, tem sido vista pela doutrina como forma de economia processual não se cogitando no caso, da hipótese de novo lançamento. É o que ensina o Professor ALBERTO XAVIER, na sua obra "DO LANÇAMENTO: TEORIA GERAL DO ATO, DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO" – Forense, 1997, na parte que trata dos "Limites do Poder de Revisão do Lançamento, pág. 257, *verbis*:

"A ininvocabilidade do erro de direito desempenha uma função garantística, decorrente do princípio da segurança jurídica, tendente a proteger a estabilidade das situações jurídicas individuais que tenham sido objeto de atos declaratórios em relação a alegada defeituosa aplicação do direito por iniciativa de autoridade administrativa, que tem o dever funcional da sua correta aplicação mediante a prática de atos dotados de 'presunção de legalidade'.

*Esta proibição só deve prevalecer, no entanto, se o ato de revisão for desfavorável para o particular, pois só neste caso se justifica a função garantística da limitação; se o ato de revisão for favorável, **nenhuma razão existe para limitar a plena apreciação da legalidade do ato, pelo que entendemos que a revisão não está submetida aos fundamentos rígidos do artigo 149 do Código Tributário Nacional, podendo, portanto, operar-se com base em erro de direito.**" (Grifos do original, negritos não).*

4.6.3 Às razões expostas me permito adicionar as lições do Dr. ANTÔNIO DA SILVA CABRAL *in* PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, Editora Saraiva,

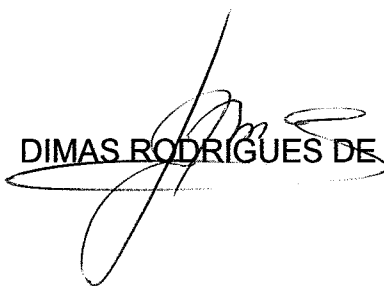
págs. 416 e 454, que, com a lucidez e a experiência que o consagraram, nos ensina:

*“pág. 416: O exemplo acima foi para ilustrar que a decisão do Conselho pode vir a ser influenciada por **fato novo**, mas só para beneficiar o contribuinte.*

5. Cumpre consignar por fim que, nos procedimentos de cobrança, as parcelas do imposto sujeito ao recolhimento mensal (Carnê-leão), relativas a anos-calendários anteriores a 1997, alcançados pela exigência discutida nestes autos, devem ser consideradas na determinação da base de cálculo anual do tributo, cujos encargos moratórios e multas incidirão nos moldes previstos para os saldos de imposto apurados *ex-officio* pelo regime anual, consoante disciplinamento contido na IN-SRF nº 46/97.

6. Por essas razões e por tudo mais que dos autos consta, é meu voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para que seja considerado como valor de alienação da cota-parte do bem em apreço pertencente ao condômino litigante nestes autos, o valor de Cr\$ 750.000,00 (setecentos e cinquenta mil cruzeiros) e para que sejam observadas, na determinação dos cálculos da exigência, as regras contidas na IN-SRF nº 46/97.

Sala das Sessões-DF, em 12 de julho de 1.999


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA