IMPÔSTO SÔBRE LUCRO IMOBILIÁRIO

— É devido o impôsto sôbre o lucro obtido na venda de imóveis adquiridos por herança.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PROCESSO N.º 224.437-55

Espólio de Maria da Glória d'Ávila de Oliveira. — "Em face do parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, deixo de acolher as razões apresentadas pela requerente às fls. 36 do processo afim de dar provimento ao recurso do Sr. Representante da Fazenda Pública, que pleiteia a reforma do acórdão n.º 44.994, de 6 de julho do corrente ano, do Primeiro Conselho de Contribuintes, restabelecendo, por seus fundamentos legais, a decisão de primeira instância. Publique-se o parecer e restitua-se o processo àquele Conselho.

"Também a Procuradoria Geral, acompanhando os pareceres da Divisão do Impôsto de Renda e da Diretoria Geral, se manifesta pelo provimento do recurso do ilustrado Representante da Fazenda e reforma do acórdão n.º 44.994, do 1.º Conselho de Contribuintes.

2. O pronunciamento do órgão jurídico, no sentido da incidência do impôsto sôbre o lucro advindo da venda de imóvel adquirido *mortis causa*, que vinha sendo manifestado desde a instituição do tributo pelo Decreto n.º 9.330, de 10 de junho de 1946, só foi interrompido pelo parecer de 19 de julho de 1954, aliás não adotado pela decisão ministerial favorável à tributação.

3. Não encontra a Procuradoria Geral, entretanto, procedência em qualquer dos argumentos contrários à tributação, e não vê razão para mudar seu parecer pela incidência do impôsto.

4. A lei instituidora do tributo, sujeita ao gravame especial apenas os lucros obtidos, na venda de imóvel, pelas *pessoas físicas*, porque as que são tributadas, pela legislação do impôsto de renda, como pessoas jurídicas, pagam o impôsto "de acôrdo com os lucros reais verificados, anualmente, segundo o balanço e a demonstração da conta de lucros e perdas" (art. 32 do regulamento) ou, em certos casos, de acôrdo com o "lucro presumido" (art. 33), no qual está computado o decorrente da venda de imóveis.

5. E' como pessoa física que o espólio apresenta declaração de rendimentos, entre os quais não se compreende o lucro derivado da venda de bens imóveis, não incluído em qualquer das oito cédulas, inexistindo, portanto, no caso de espólio, o fundamento pelo qual as pessoas jurídicas não estão sujeitas à forma especial de tributação dos lucros imobiliários, o que mostra a irrelevância do primeiro argumento do recorrido.

6. Se procedência encontrasse o que se alega, nas contra-razões do recorrido, em "face de ter sido a venda efetuada pelo espólio, a conclusão não seria favorável ao contribuinte, mas à Fazenda Nacional: para a apuração do lucro não deveria ser comparado o preço da venda com o valor da avaliação procedida nos autos do inventário, porém, com o preço pelo qual o inventariado havia adquirido o imóvel. Se o espólio representa

a pessoa do *de cujus*, o "custo do imóvel para o vendedor" não é outro senão o preço por êste pago quando da sua aquisição, certamente inferior ao da avaliação judicial realizada mais tarde, com base no valor na data na abertura da sucessão, e que projeção alguma terá para o cálculo da diferença.

7. Sem pertinência, igualmente, é o fundamento calcado na circunstância da ação, ser voluntária a venda, que se realiza para cumprimento de cláusula testamentária, porque na lei nada se encontra que possibilite sufragar a conclusão no sentido de excluir do âmbito da incidência as vendas que o proprietário não efetua voluntàriamente, quando é certo que a lei tributa o lucro apurado em qualquer venda de bem imóvel.

8. O outro argumento é calcado na existência de decisões judiciárias contrárias à incidência do impôsto quando o imóvel vendido fôra adquirido por herança.

9. E' claro que à orientação judicial não estão obrigadas as autoridades do Ministério da Fazenda. E' recomendável que a administração adira a certa interpretação da lei, quando esta tenha sido adotada no Judiciário através longa série de acórdãos harmônicos tomados por expressiva maioria, fundados em razões convincentes, salvo quando os julgados recusam aplicação à lei vigente, por inconstitucional, pois nesses casos deve o Poder Executivo aguardar o ato do Senado Federal, suspendendo a execução do preceito legal, nos têrmos do art. 64 da Constituição federal.

10. Sôbre a tese da incidência do impôsto sôbre os lucros de venda de imóveis havidos *mortis causa*, porém, não há jurisprudência firmada, cuja adoção se recomende à autoridade administrativa.

11. No Tribunal Federal de Recursos há decisões para qualquer sabor: em sessão plena de 13 de maio dêste ano foi reconhecida a incidência, ao ser julgado o agravo em mandado de segurança n.º 4.335 (*Diário da Justiça*, 16-5-55); o recorrido cita decisões contrárias à tributação, tomadas em 26 de agôsto e em 5 de setembro, das quais conclui ser neste sentido a "jurisprudência agora dominante", quando, na verdade, não se firmou jurisprudência, como atestado pela instabilidade da orientação, que amanhã poderá ser em sentido oposto.

12. Só se aponta uma decisão do Supremo Tribunal Federal, pela sua Segunda Turma: a proferida em 1.º de setembro de 1953, pela qual deixou de ser conhecido o recurso extraordinário número 23.214 (certidão fls. 28-32). De decisão que não toma conhecimento de recurso extraordinário não se pode extrair a conclusão de haver, o Supremo Tribunal Federal, endossado a interpretação de tribunal inferior. Acertada é a observação, a propósito, do douto Representante da Fazenda: o acórdão do Pretório Excelso apenas entendeu incabível o apêlo extraordinário, porque a letra *a* do inciso III do art. 101 da Constituição só o permite quando a decisão recorrida fôr *"contrária... à letra... de lei federal"* e, no caso, não só reconheceu o Supremo Tribunal Federal que se trata de *"questão interpretativa aberta"*, como o próprio Relator salientou que o recurso "argúi contra o venerando acórdão o haver malferido, e em *sua própria literalidade*, o artigo 1.º do Decreto-lei n.º 9.330", mas a conclusão dêsse aresto "resulta de interpretação lídima dos textos e pôsto se lhe possa armar uma que outra objeção considerável, é certo não envolver o êrro desencadernado do direito da previsão da letra *a*".

13. Não há, portanto, jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido preconizado pelo recorrido, pois, além de só existir um aresto de uma das turmas, êste não enfrentou o mérito, limitando-se à preliminar do não cabimento em face da inocorrência da violação frontal à letra da lei.

14. O § 5.º do art. 92 do regulamento atual do impôsto de renda encerra a interpretação que o Poder Executivo empresta à lei, reconhecendo que esta inclui a tributação do lucro nas vendas de imóveis, havidos por herança. Não instituiu, êsse preceito regulamentar, a tributação,

que preexiste, criada como fôra pelo Decreto-lei n.º 9.330. Nada há, por conseguinte, de inconstitucional na disposição, que é meramente regulamentar.

15. Alegam os que se manifestam contrários à incidência do impôsto: o tributo é devido sôbre o *lucro* apurado na venda de propriedade imóvel, lucro êste consistente na diferença entre o *valor da venda* e o *custo do imóvel* para o vendedor.

"Ora, quanto aos imóveis adquiridos *mortis causa* ou havidos por doação, não existe *custo do imóvel* para o vendedor; logo, a conclusão é não ser devido o impôsto na venda de tais imóveis".

16. Aparentemente perfeito, o silogismo extrai conclusão falsa, pois a segunda premissa não é verdadeira, assentando no errôneo pressuposto de referir a lei, como elemento de comparação, o *preço da compra*, quando na realidade ela refere o *custo do imóvel* para o alienante, *custo* êste que não é a *quantia despendida*, a *moeda desembolsada*, porém o *valor* que acresceu ao partimônio em virtude da aquisição do imóvel, e é certo que êsse acréscimo do patrimônio se verificou, em valor certo e determinado, mesmo sem o desembôlso de quantia correspondente a tal valor.

17. Acertada é, pois, a interpretação adotada pelo art. 92, § 5.º do regulamento: quanto aos imóveis adquiridos *mortis causa*, o custo é representado pela avaliação judicial que, no inventário, prevaleceu para definir o quinhão ou o legado, pois foi com êsse valor que o imóvel se incorporou ao patrimônio do herdeiro ou do legatário.

18. Admitido, entretanto, por absurdo, que essa interpretação não devesse prevalecer, e na realidade fôsse nulo o *custo do imóvel* para o alienante, ainda assim não poderia vingar o argumento dos que opinam contràriamente à tributação.

19. O lucro tributável é representado pela *diferença* entre duas quantidades: o *minuendo* é o preço de venda e o *subtraendo* o custo do imóvel para o vendedor. Se nada custou o imóvel ao vendedor, conforme sustentam os opositores, o *subtraendo* é nulo, e a *diferença* será igual ao *minuendo*: o *lucro* seria igual ao *preço da venda* do qual nada se diminui, por ser *zero* o subtraendo...

20. Nada mais é preciso acrescentar para tornar insofismável a procedência do recurso da Fazenda Nacional, que é de ser provido, para restabelecimento da decisão de primeira instância.

21. Restitua-se ao Gabinete do Senhor Ministro.

Procuradoria Geral da Fazenda Pública, em 16 de novembro de 1955. — *Pedro Teixeira Soares Júnior*, Procurador Geral.