



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10120.000671/99-81  
**Recurso n°** 133.741 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-001.257 – 2ª Turma  
**Sessão de** 08 de fevereiro de 2011.  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** SÉRGIO DE ARAÚJO DE REZENDE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA- IRPF.**

Exercício: 1995.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. NÃO DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. ACÓRDÃOS PARADIGMAS QUE NÃO APRESENTAM IDENTIDADE FÁTICA COM A HIPÓTESE DOS AUTOS.

Não deve ser conhecido o recurso especial do contribuinte se, para a comprovação da divergência jurisprudencial alegada, o recorrente apresenta julgados que não apresentam similitude fática com o caso a ser analisado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

*(assinado digitalmente)*

Caio Marcos Cândido

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Caio Marcos Candido, Giovanni Christian Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de oliveira Júnior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire e Susy Gomes Hoffmann.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte.

Lavrou-se auto de infração contra o contribuinte, relativo ao exercício de 1995, ano-base de 1994, no valor de R\$ 33.436,66. Apurou-se a omissão de rendimentos, concernentes a honorários advocatícios auferidos pelo contribuinte Nélio Rezende da Silva, pai e cônjuge dos contribuintes autuados.

Segundo o Fisco, aquele contribuinte firmou contrato de honorários advocatícios com o advogado Arnaldo Cordova Duarte, pela concessão de liminar antes da audiência prévia de justificação de posse em litígio firmado com a TERRACAP. O pagamento dos honorários deu-se sob a forma de 145 lotes de 800 metros quadrados no Condomínio Residencial Hollywood.

Tendo em vista que o contribuinte em questão faleceu, tendo já terminado o respectivo inventário, efetuou-se a tributação contra cada um dos quatro filhos bem como contra o cônjuge, limitada ao montante partilhado, tendo como base de cálculo o valor médio dos lotes arbitrados.

O contribuinte, em conjunto com sua genitora e seus irmãos, apresentou impugnação (fls. 260/274).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 275/281, julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física- IRPF.*

*Exercício: 1995.*

*Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS.  
RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.*

*São pessoalmente responsáveis o cônjuge meeiro e os herdeiros pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha, limitada esta responsabilidade ao montante da herança ou da meação recebida.*

*Lançamento Procedente.”*

O contribuinte, então, interpôs recurso voluntário (fls. 294/313). Alegou em síntese, não haver provas, tanto em relação à transferência dos 145 lotes ao seu pai, a título de pagamento de honorários advocatícios, quanto no que se refere à subsequente venda desses mesmos lotes. Narrou que os contratos juntados, e que embasaram a autuação, não preenchem os requisitos previstos no Código Civil.

A antiga Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso do contribuinte. Eis a ementa do julgado:

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS- CONTRATO DE HONORÁRIOS- PAGAMENTO EM BENS IMÓVEIS- FATO GERADOR- BASE DE CÁLCULO- A imprecisão na determinação do momento da ocorrência do fato gerador, aliada às distorções na determinação da base de cálculo, comprometem a constituição do crédito tributário por afronta ao artigo 142 do CTN.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL- ALTERAÇÃO DE LANÇAMENTO ORIGINAL QUANTO A FATOS E FUNDAMENTOS- Falece competência ao Colegiado Administrativo para alterar fatos e fundamentos constantes do lançamento, sob pena de nulidade.*

*Recurso Provido.*

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração (fls. 347/354), alegando a ocorrência de contradição na decisão embargada.

Às fls. 371/39, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, acolheu os embargos de declaração, para esclarecer as contradições suscitadas, nos termos da seguinte ementa:

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO- Verificada a existência de omissão, dúvida ou contradição no julgado é de se acolher os Embargos de Declaração apresentados pela Fazenda Nacional.*

*INSTRUMENTO PARTICULAR DE CESSÃO DE DIREITOS SOBRE IMÓVEIS- CONTRATO PARTICULAR. A assinatura de contrato particular de cessão de direitos sobre bens imóveis, dados em pagamento por serviços prestados, é suficiente para que se considere ocorrido o fato gerador do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos.*

*INCONSTITUCIONALIDADE- ILEGALIDADE- PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo legislativo gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade, até decisão em contrário do Poder Judiciário.*

*HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS- RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS EM BENS/CESSÃO DE DIREITOS- MOMENTO DA TRIBUTAÇÃO.*

*Os rendimentos recebidos de pessoas físicas, em contraprestação de serviços sem vínculo empregatício, quando representados por bens imóveis, serão tributados no ano do respectivo recebimento pelo valor que tiverem na data da sua percepção. Para fins tributários, a data da assinatura a do instrumento Particular de Cessão de Direitos com Promessa de Escritura, formalizado em caráter irrevogável e irretratável, é hábil para caracterizar a data da percepção do rendimento, pois é este momento que caracteriza que o beneficiário de fato tem o dever de disponibilizar estes bens em seu patrimônio.*

**ESPÓLIO- APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS-SUCCESSOR A QUALQUER TÍTULO E O CÔNJUGE MEEIRO-RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

*O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação. Cabível, nestes casos, tão-somente o acréscimo dos juros de mora.*

*MEIOS DE PROVA- A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva, com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (CPC, art. 131 e 332 e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 29).*

Desta forma, retificou-se a decisão embargada, para rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso.

O contribuinte também opôs embargos de declaração contra a decisão acima (fls. 481/494).

Teceu alegações, primeiramente, sobre os embargos declaratórios apresentados pela Fazenda Nacional, que renderam ensejo à modificação da decisão embargada, e tendo, portanto, claros efeitos infringentes. Salientou, para fins de prequestionamento, que os embargos de declaração, no âmbito do CARF, somente pode ter efeitos infringentes para o fim de corrigir erros materiais na decisão.

Argumentou, ademais, que foram concedidos efeitos infringentes aos embargos, em violação ao contraditório. Isto porque, não lhe foi dada oportunidade de manifestar-se sobre o seu teor. Por isso, aduziu a nulidade do acórdão em questão.

Finalmente, argüiu a ocorrência de erro material no julgado, em consequência da incorreta análise dos fatos relacionados ao acontecimento do fato gerador, e omissão no julgado de alegação feita no recurso voluntário, em relação à fragilidade da base de cálculo.

Os embargos declaratórios do contribuinte foram rejeitados, conforme decisão presente às fls. 520/521.

O contribuinte, então, interpôs o presente recurso especial, com base em divergência jurisprudencial (fls. 535/552).

Primeiramente, argüiu divergência jurisprudencial referente à admissibilidade dos embargos de declaração com efeitos infringentes, quando não demonstrado qualquer erro material na decisão embargada.

Alegou, neste passo, ter ocorrido violação ao contraditório, por não lhe ter sido dada oportunidade para manifestar-se acerca dos embargos opostos pela Fazenda Nacional.

Por outro lado, questionou a validade do contrato particular não subscrito por testemunhas e sem registro em cartório.

Partiu da premissa de que a omissão de rendimentos apurada pelo Fisco baseou-se em contrato particular de promessa de compra e venda de imóveis, não subscrito por testemunhas e não registrado em cartório, e, por isso, despido de validade jurídica, nos termos do artigo 135 do Código Civil de 1916.

Ressaltando que, “*não é o caso de apreciar as provas contidas nos autos, mas antes de examinar a validade jurídica dessas supostas provas, ou, melhor dizendo, se esses documentos servem como prova*”, o recorrente trouxe à tona o acórdão nº 105-15.858, de 2006, no sentido de que:

*“O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sem a assinatura de duas testemunhas e sem a transcrição no registro público, não tem efeito contra terceiros”.*

Diante disso, sustentando também que a prova da ocorrência da hipótese de incidência tributária constitui-se em ônus do Fisco, asseverou que este daquele não se desincumbiu, tendo vista a ausência de validade jurídica do contrato em questão, tanto para as respectivas partes quanto para terceiros.

Conforme o despacho proferido no exame de admissibilidade do recurso especial, tem-se que se lhe negou seguimento em relação aos efeitos infringentes dos embargos de declaração. Reputou-se não caracterizada a divergência jurisprudencial, por ausência de similitude fática entre os acórdãos cotejados.

Deu-se seguimento, no entanto, em relação à discussão referente à validade do contrato que embasou o lançamento tributário.

## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo.

Contudo, não preenche os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que, bem analisados os acórdãos trazidos pelo contribuinte como paradigmas da alegada divergência jurisprudencial, é de se concluir que esta não restou efetivamente caracterizada.

Com efeito, o contribuinte, em seu recurso especial, no ponto que deve ser analisado aqui, qual seja a questão referente à validade de contrato particular não subscrito por testemunhas e sem registro em cartório, como fundamento do lançamento tributário, não logrou demonstrar o dissídio jurisprudencial.

O recorrente trouxe à tona acórdãos que revelam situações fáticas e questões de direito diversas da existente nos presentes autos.

No acórdão recorrido, entendeu-se que o instrumento particular de cessão de direitos sobre imóveis, no qual se encontra assinatura da respectiva parte, revela-se suficiente à constatação de ocorrência do fato gerador. A tese do recorrente é, em síntese, no sentido de que se o contrato particular não preenche os requisitos estabelecidos no artigo 135 do Código Civil de 1916, vigente à época, não poderia sustentar a autuação fiscal.

Nos acórdãos apresentados, no entanto, não se tem a mesma discussão.

De fato, os acórdãos de nº 105-15.858 e 102-46.369 referem-se à situação em que o contribuinte apresentou como prova em seu favor contratos de mútuo, os quais, no entanto, não foram aceitos. Em ambos os casos, os contratos apresentados não puderam fazer prova em prol do contribuinte, por não preencherem os requisitos de validade perante terceiros, segundo disposição do Código Civil de 1916.

A situação fática, destarte, desses acórdãos paradigmas, não se identificam com a situação fática do acórdão recorrido, em que se atestou a possibilidade de comprovação da ocorrência do fato gerador por intermédio de contrato particular firmado próprio contribuinte (pai do contribuinte autuado, ora recorrente).

Veja-se as ementas dos julgados dos acórdãos apontados como paradigmas, no ponto que nos interessa:

### ***Acórdão 105-15.858.***

*CONTRATOS- O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sem a assinatura de duas testemunhas e sem a transcrição no registro público, não tem efeito contra terceiros (CC Arts. 135/1067).*

*Os contratos entre pessoas jurídicas submetidas ao lucro real, para serem válidos em relação ao fisco devem, além de atender a legislação civil, serem escriturados, ou seja os lançamentos contábeis devem a eles se referirem e caso haja alteração ou modificação precisam também constar da escrita fiscal.*

*CONTRAPOSIÇÃO DE PROVAS- Tendo o fisco comprovado através da DIRF e dos extratos bancários que o rendimento pertence à pessoa jurídica, tal fato não pode ser desfeito por contrato particular que se refere a outros contratos não juntados aos autos e que possui cláusula condicional para determinar o beneficiário do rendimento.*

*Recurso de ofício negado.*

*Recurso voluntário parcialmente provido.*

### **ACÓRDÃO 102-46.369.**

#### **NORMAS PROCESSUAIS- PROVA- CONTRATO DE MÚTUO.**

*Para que o mútuo seja aceito como prova da origem das aplicações efetuadas deve o contrato revestir-se dos requisitos previstos no artigo 135 do Código Civil, bem assim, ter comprovação da efetiva entrega, do valor objeto do acórdão, ao mutuário.*

*Recurso negado.*

Por outro lado, o acórdão nº 201-72.572, do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, outrossim, não enseja a configuração da divergência jurisprudencial suscitada.

Com efeito, além de versar, o processo, sobre outro imposto, o respectivo acórdão, proferido no ano 1999, findou por negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte, tendo em vista que este não logrou desincumbir-se do seu ônus probatório em discussão referente à sujeição passiva do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.

Deste modo, os acórdãos cotejados não apresentam qualquer similitude fática.

Assim também o acórdão de nº 102-42.592, cujo caso concreto também é completamente diverso do constante nos presentes autos. Nele não se discute a validade de contrato que não preenche os requisitos estabelecidos no artigo 135 do Código Civil de 1916. Cuida-se apenas de discutir, no acórdão em questão, sobre o ônus probatório da ocorrência do fato gerador do IRPF. Eis a ementa do julgado:

*IRPF- FATO GERADOR DO IMPOSTO- O fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica e, por determinação legal, ele é considerado devido no momento da percepção dos rendimentos e ganhos de capital. Nos termos do art. 142 do C.T.N a prova da existência do fato gerador é da autoridade fiscal, a ausência dessa implica cancelamento da exigência tributária decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto.*

*GANHO DE CAPITAL- A integralização de capital de pessoa jurídica mediante incorporação de imóvel, configura alienação. Demonstrado que houve ganho de capital na respectiva operação o imposto é devido.*

*ARBITRAMENTO- Para que se possa arbitrar o valor de custo e alienação de imóvel, cabe a autoridade lançadora a prova de que as informações do contribuinte e as certidões públicas não merecem fé.*

*Recurso parcialmente provido.*

Desta forma , por todo o exposto, não há como se admitir a análise do mérito do recurso do contribuinte, tendo em vista que este não conseguiu comprovar a respectiva hipótese de cabimento: a divergência jurisprudencial alegada.

Assim, não conheço do recurso especial do contribuinte.

Sala das Sessões, 08 de fevereiro de 2011.

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann