



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n° 10830.004494/99-78
Recurso n° 154.318 Voluntário
Matéria IRPF- Exs.:1995 a 1999
Acórdão n° 102-49.187
Sessão de 06 de agosto de 2008
Recorrente MARIA DAS GRAÇAS LIMA DA SILVA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1995, 1996, 1997, 1998, 1999

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O erro ou a deficiência no enquadramento legal da infração não dá causa à nulidade do Auto de Infração, mormente se a descrição dos fatos permitir a compreensão da acusação que é imposta ao contribuinte, proporcionando-lhe o desenvolvimento de sua defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA. COMPETÊNCIA.

Não compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e ao Primeiro Conselho de Contribuintes a manifestação em processos relativos à retificação de Declaração de Ajuste Anual.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS INDIVIDUALMENTE IGUAIS OU INFERIORES A R\$12.000,00. EXCLUSÃO.

Excluem-se da tributação os depósitos/créditos, que individualmente sejam iguais ou inferiores a R\$12.000,00, cujo somatório seja inferior a R\$80.000,00, no ano-calendário.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Os custos de aquisição devem ser comprovados com documentação hábil e idônea.

GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO.

É isento do imposto de renda o ganho de capital auferido na alienação do único imóvel que o titular possua, cujo valor de

alienação seja de até R\$440.000,00, desde que não tenha sido realizada qualquer outra alienação nos últimos cinco anos.

GANHO DE CAPITAL. PERMUTA.

Na permuta, com recebimento de torna em dinheiro, será considerado valor de alienação somente o da torna recebida, exigindo-se para tanto que o negócio jurídico seja de permuta.

GANHO DE CAPITAL. VALOR DE ALIENAÇÃO. GASTOS DE CORRETAGEM.

O valor pago pelo alienante a título de corretagem será diminuído do valor da alienação, para fins de apuração do ganho de capital.

CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA.

Nada obsta que se aplique, em concomitância, a multa de ofício e a multa isolada por se referirem a diferentes infrações cometidas.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Preliminares de nulidade rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL para: a) afastar da exigência o crédito tributário constituído com base nos depósitos bancários não justificados de que trata o item 02 do auto de infração; b) reduzir da base de cálculo do ganho de capital o valor de R\$ 15.000,00, suportado a título de corretagem. Por maioria de votos, EXCLUIR do lançamento a multa isolada, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Núbia Matos Moura (Relatora), Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado) e Eduardo Tadeu Farah. Pelo voto de qualidade, EXCLUIR da base de cálculo, do ganho de capital, o valor de R\$ 70.000,00, correspondente ao imóvel recebido em permuta. Vencidos os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura (Relatora), Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado) e Eduardo Tadeu Farah. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Presidente em exercício




ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA
Redator designado

FORMALIZADO EM: 2.2 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Silvana Mancini Karam e Vanessa Pereira Rodrigues Domene. Ausente, justificadamente, a Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente).

Relatório

MARIA DAS GRAÇAS LIMA DA SILVA, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP II, mediante Acórdão DRJ/SPOII nº 08.240, de 30/08/2004, fls. 309/324, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 358/370.

Mediante Auto de Infração, fls. 01/15, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, no valor total de R\$ 352.039,62, incluindo multa isolada, multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 31/05/1999.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 16/20, foram omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, acréscimo patrimonial a descoberto- APD (depósitos bancários de origem não comprovada), ganhos de capital na alienação de bens e direitos e multa exigida isoladamente.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 271/281, que se encontra assim resumida no Acórdão DRJ/SPOII nº 08.240, de 30/08/2004, fls. 309/324:

11.1- não foi corretamente indicado no auto de infração o enquadramento legal da multa isolada, não tendo sido esta infração enquadrada segundo o Decreto 3.000 de 1999 em vigor quando do lançamento, mas pela Lei 9.430/96. Há contradições entre os artigos 44 da Lei 9.430 de 1996, usado como fundamento legal pelo auditor, e o artigo 957 do Decreto 3.000/99. Além de incorreto o enquadramento, a multa foi aplicada sobre os valores dos aluguéis e não sobre os valores do imposto devido;

11.2- deve ser declarada a nulidade do lançamento; pois, no início do auto de infração, os fiscais apuraram o crédito tributário no valor de R\$ 352.039,62 e no encerramento, foi apurado outro valor, R\$ 352.803,25;

11.3- em relação aos rendimentos recebidos de aluguel, o contribuinte não teve qualquer intenção de omitir informações ao fisco, tendo em vista que é uma pessoa simples sem conhecimento das leis. A omissão atribuída a ele foi involuntária e dela não se pode tirar consequências jurídicas;

11.4- como prova de que a omissão foi involuntária, o contribuinte, mesmo tendo dependentes, nunca se valeu das deduções que lhe caberiam, como a despesa com instrução e a despesa médica;

11.5- no ano-calendário 1996, o contribuinte apenas recebeu rendimentos de aluguel no montante de R\$ 12.000,00 e na declaração de ajuste foi declarado o valor de R\$ 12.186,00. O total dos rendimentos recebidos neste ano foi este e não como lançado pela

 4

autoridade fiscal que é a soma do rendimento declarado e de aluguel. O não recolhimento carnê-leão se deu por desconhecimento desta obrigação;

11.6- se o contribuinte tivesse recolhido o carnê-leão dos anos de 1996 e 1997, no momento da declaração de ajuste, incluindo a dedução com dependentes, haveria imposto a restituir. Assim, não houve qualquer prejuízo para Fazenda Nacional;

11.7- a multa exigida isoladamente está incorreta pois deveria ter sido aplicada sobre o valor do imposto devido e não sobre a base de cálculo, ademais é inexigível tal multa, a vista da infração de omissão de rendimentos já lançada;

11.8- quanto a omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários, não foram provados pela autoridade fiscal os sinais exteriores de riqueza e os depósitos bancários, por si só, não caracterizam disponibilidade econômica de renda. Além do que encontram-se prescritos os créditos relativos aos depósitos dos meses de janeiro à junho de 1994;

11.9- parte dos depósitos bancários do ano de 1996 refere-se a prestações pela venda de imóvel de Balbina Tibúrcio Trautvein, em que participou como procurador;

11.10- em relação aos ganhos de capital na alienação do imóvel situado em Jundiaí-SP, em 02/12/1994, como não realizou nenhuma outra alienação nos cinco anos anteriores e como o valor da alienação foi inferior a R\$ 400.000,00, está isento do imposto incidente sobre este ganho;

11.11- no que tange ao imóvel localizado em Campinas-SP, alienado em 11/04/1997, a autoridade fiscal não corrigiu o custo de aquisição em 1995;

11.12- a respeito do imóvel localizado em Cuiabá-MT, alienado em 16/03/1998, foi adquirido um terreno localizado na rua Israel, em 1992 foi construído um prédio residencial. Para efeito do custo de aquisição não foi considerado o prédio construído. Além disso, o imóvel em questão foi vendido por R\$ 250.000,00, sendo R\$ 180.000,00 pago em moeda e R\$ 70.000,00 com a transferência de imóvel localizado na rua Alfredo Monteiro, conforme recibo de fl. 291;

11.13- também não foi considerado pela autoridade fiscal o pagamento de comissão de R\$ 15.000,00 a Carlos Martiniano da Silva que deveria ter sido adicionado ao custo de aquisição.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP II julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte o lançamento, de modo que restaram excluídos da tributação, os seguintes valores: omissão de rendimentos de aluguéis - R\$ 900,00, nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio de 1997; APD (depósitos bancários) – todos os valores relativos aos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996; multa isolada – reduzida de R\$ 7.500,00 para R\$ 693,75.



Os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL – Não há necessidade de a fundamentação do lançamento indicar, obrigatoriamente, normas do Regulamento do Imposto de Renda, mas sim normas legais.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA - A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de a omissão ter sido involuntária não descaracteriza o ilícito tributário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ALUGUEL – Tendo o contribuinte declarado parte dos rendimentos recebidos de pessoa física, é de se lançar de ofício somente a diferença dos rendimentos omitidos.

ARBITRAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - No período anterior a 1º de janeiro de 1997, o lançamento com base em depósitos bancários só é possível se comprovados os sinais exteriores de riqueza. Sendo necessário que este arbitramento se dê com base na renda presumida e mediante a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Após 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil, a origem dos recursos utilizados.

GANHOS DE CAPITAL – CUSTO DE AQUISIÇÃO – Não tendo sido o imóvel avaliado a valor de mercado, na declaração do exercício 1992, o seu custo corresponde ao valor de aquisição, atualizado mediante a utilização da Tabela de Atualização do Custo de Bens e Direitos, constante no Ato Declaratório CST nº 76 de 1991.

GANHOS DE CAPITAL – CUSTO DE AQUISIÇÃO – CONSTRUÇÃO - Os dispêndios com construção, ampliação e reforma podem integrar o custo de aquisição do imóvel, mas desde que comprovados com documentação hábil e idônea, sejam discriminados na declaração de ajuste e os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes.

MULTA ISOLADA SOBRE CARNÊ-LEÃO – MULTA DE OFÍCIO – SIMULTANEIDADE – É cabível o lançamento da multa isolada sobre carnê leão não recolhido concomitante à multa de ofício sobre o imposto apurado de ofício na declaração inexata.

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou, em 07/10/2005, Recurso Voluntário, fls. 358/370, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação, acrescentado:



- que a autoridade fiscal deixou de mencionar no enquadramento legal da infração de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, fato este que acarretaria a nulidade do lançamento.

- que a decisão de primeira instância seria nula em razão de a autoridade julgadora ter incluído na fundamentação legal da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários o art. 42 da Lei 9.430, de 1996.

- que mesmo após a vigência do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o Primeiro Conselho de Contribuintes vem afastando o lançamento calcado exclusivamente em depósitos bancários.

Em 16/11/2005 A recorrente apresentou requerimento, fls. 394, solicitando que fosse juntado aos autos extrato, fls. 395, emitido pela Prefeitura Municipal de Cuiabá, relativo ao IPTU, exercício 2005, do imóvel situado a Rua Israel, com a finalidade de comprovar o custo de construção do imóvel, qual seja: R\$ 147.967,50.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

Das preliminares

Da tempestividade

Do exame dos documentos que compõe o processo, verifica-se que a interessada foi inicialmente cientificada da decisão de primeira instância por edital, fls. 328. Por entender que tal ciência estaria irregular, a contribuinte recorreu à Justiça Federal, que determinou a devolução do prazo para interpor Recurso Voluntário, com termo inicial na data da ciência da decisão judicial.

Em sendo assim, a autoridade administrativa procedeu nova ciência à contribuinte, desta feita, por via postal, Aviso de Recebimento – AR, fls. 357-v, datado de 23/09/2005.

Portanto, o Recurso Voluntário, fls. 358/370, apresentado em 07/10/2005, é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Das nulidades

Em sede preliminar a recorrente argúi a nulidade do Auto de Infração e da decisão de primeira instância.

Sustenta a recorrente que no Auto de Infração, no que tange à multa exigida isoladamente, a autoridade fiscal indicou como enquadramento legal o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em lugar do art. 957 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).

Ora, a aplicação da multa isolada foi estabelecida pela Lei nº 9.430, de 1996, e como bem afirmou a autoridade julgadora de primeira instância, a autoridade fiscal poderia optar por mencionar no Auto de Infração qualquer dos dispositivos.

Também relativamente à nulidade do lançamento, a recorrente afirma que no Auto de Infração constam dois valores para o crédito tributário total apurado: na folha de rosto, fls. 01, – R\$ 352.039,62 - e no Termo de Encerramento, fls. 267, - R\$ 352.803,25.

Tal divergência é fato. Entretanto, o valor constante na folha de rosto encontra-se minuciosamente demonstrado no Auto de Infração, fls 02/15, de modo que fica perfeitamente caracterizado que o valor de R\$ 352.803,25, aposto no Termo de Encerramento, não é correto e que em seu lugar deveria constar aquele indicado na folha de rosto do Auto de Infração, qual seja: R\$ 352.039,62. Contudo, tal divergência em nada prejudicou a defesa do recorrente.

Reclama, ainda, a recorrente, no que se refere à infração de omissão de rendimentos calcada em extratos bancários, da ausência do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dentre os dispositivos legais discriminados no Auto de Infração. Afirma, que tal falta acarretaria a nulidade do lançamento e que nula também seria a decisão de primeira instância, por ter incluído tal dispositivo, que fora omitido no lançamento, em seu acórdão.

É bem verdade que no Auto de Infração não foi mencionado o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, entretanto, na descrição dos fatos a infração cometida foi perfeitamente descrita pela autoridade fiscal e a argumentação e as alegações levantadas pelo recorrente demonstraram que o contribuinte teve pleno conhecimento da infração apurada. Assim sendo, conclui-se pela inocorrência de preterição do direito de defesa do contribuinte na fase de impugnação e do mesmo modo, a citação do mencionado dispositivo na decisão de primeira instância em nada afeta o direito de defesa do contribuinte.

Desta forma, dado que não se constatou, em nenhum momento, o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, não podem prevalecer as arguições de nulidade do Auto de Infração e da decisão de primeira instância.

Das decisões administrativas

Cumpra esclarecer à recorrente, no que concerne às ementas de acórdãos dos Conselhos de Contribuintes que fez constar em seu Recurso que as decisões administrativas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e, por conseguinte, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo que resultou a decisão.

Ademais, as ementas de acórdãos deste Conselho de Contribuintes que a recorrente fez constar em seu recurso, no que diz respeito aos lançamentos com base em depósitos bancários, se referem à legislação anterior à edição da Lei nº 9.430, de 1996, restando inteiramente prejudicada qualquer argumentação com base nas mesmas.

Do mérito

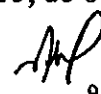
Da omissão de rendimentos de aluguéis

Afirma a recorrente que a infração de omissão de rendimentos de aluguéis foi involuntária e que, caso houvesse recolhido o carnê-leão devido e fossem consideradas as deduções de dependentes, que deixou de pleitear à época, seria restituído da totalidade dos valores recolhidos a título de carnê-leão. Entende, desta forma, que não houve prejuízo ao Fisco.

A alegação de que a falta do pagamento do carnê-leão não trouxe prejuízo ao Fisco, por mais pertinente, será abordada quando da análise da multa isolada.

No que se refere ao pedido da recorrente para que esta autoridade julgadora acate deduções de dependentes que deixou de pleitear em suas Declarações de Ajuste Anual, equivale dizer que esteja solicitando a retificação das referidas Declarações.

Cabe, portanto, observar o que estabelece a Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001:



Art. 54. O declarante obrigado à apresentação da Declaração de Ajuste Anual pode retificar a declaração anteriormente entregue mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A declaração retificadora referida neste artigo:

I - tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente;

II - será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega.

Como se vê, a legislação estabelece o procedimento que deve ser adotado pelo contribuinte caso deseje retificar sua declaração, qual seja, apresentar nova declaração, a qual substituirá integralmente a originalmente apresentada, não havendo necessidade de autorização da autoridade administrativa para tanto.

Entretanto, deve-se, ainda, esclarecer que não está dentre as competências das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ e do Primeiro Conselho de Contribuintes, manifestar-se sobre retificações de Declarações de Ajuste Anual.

Desta forma, no que diz respeito à infração de omissão de rendimentos de aluguéis, não comporta reparos à decisão de primeira instância.

Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada

A infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada é uma presunção legal e tratando-se de critério indireto de verificação de ocorrência de fato gerador, necessário se faz o exame prévio do procedimento fiscal, porquanto dele depende o controle da legalidade do lançamento, tarefa que incumbe às instâncias administrativas de julgamento.

Conforme já exaustivamente mencionado neste acórdão tem-se que tal infração encontra amparo no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que a seguir se transcreve, juntamente com seu parágrafo 3º, *in verbis*:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

(...)



II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (grifei)

Cumpre destacar que os valores mencionados no inciso II acima transcrito foram alterados pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997:

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

(...)

Art. 6º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997.

Como se vê, os limites do inciso II do parágrafo 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, passaram a ter novos valores a partir de 1º de janeiro de 1997.

No presente caso, a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada foi julgada procedente em parte pela decisão de primeira instância, mantendo-se apenas os fatos geradores relativos ao ano-calendário de 1997.

Dos autos, consta demonstrativo, fls. 186, dos valores depositados na conta-corrente da contribuinte, no ano-calendário de 1997. Do exame do referido demonstrativo, verifica-se que a totalidade dos depósitos alcançou no ano-calendário a soma de R\$ 75.962,17 e que nenhum dos depósitos foi superior a R\$ 12.000,00. Em sendo assim, não restaram valores a tributar, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, fato este não observado pela autoridade fiscal, quando da lavratura do Auto de Infração.

Há de se concluir, portanto, que não pode prevalecer a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997, tornando-se desnecessária a análise das argumentações apresentadas pela recorrente.

Da omissão de ganhos de capital

No que se refere ao ganho de capital apurado com a alienação de uma casa localizada na cidade de Jundiaí, a contribuinte afirma que o lucro apurado é isento, dado que o valor da alienação foi inferior a R\$ 440.000,00 e que à época da operação, dezembro de 1994, este seria seu único imóvel.

De fato, a legislação tributária prevê a isenção do ganho de capital auferido na alienação do único imóvel que o titular possua, cujo valor de alienação seja de até R\$ 440.000,00, desde que não tenha sido realizada qualquer outra alienação nos últimos cinco anos.

Do exame dos documentos que compõe o presente processo é possível inferir-se que em dezembro de 1994 a contribuinte possuía pelo menos mais dois imóveis: fls. 222/224 – casa situada a Rua José Lourenço de Sá, na cidade de Campinas, adquirida em 22/12/1987 e

 11

alienada em 11/04/1997 e fls. 226/228, terreno Santa Rosa, na cidade de Cuiabá, adquirido em abril de 1991 e alienado em 16/03/1998.

Como se vê, muito embora o imóvel em questão tenha sido alienado por R\$ 126.000,00, valor este bem inferior ao limite de R\$ 440.000,00, à época da operação este não era o único imóvel de propriedade da contribuinte. Não se caracterizou, portanto, a hipótese de isenção referida pela contribuinte em seu recurso.

No que tange ao ganho de capital apurado em 11/04/1997, relativamente à alienação de uma casa localizada na cidade de Campinas, a contribuinte afirma que o imóvel foi adquirido em 1987, que teve gastos de manutenção e reparos e que o índice de atualização do custo de aquisição aplicado pela autoridade fiscal quando da apuração do ganho de capital está aquém do índice que deveria ser aplicado.

Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 16/20, observa-se que a autoridade fiscal procedeu a atualização do custo de aquisição nos termos do que determina a Instrução Normativa SRF nº 48, de 26 de maio de 1998, aplicando ao custo de aquisição o índice estabelecido para o mês de dezembro de 1987, qual seja: 46,7426.

Quanto aos gastos de manutenção e reparos que a contribuinte menciona, há de se esclarecer que na verdade compõe o custo de aquisição os gastos com pequenas obras, como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos e paredes, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário da realização da despesa. Este não é o caso dos autos. A contribuinte não apresentou nenhuma documentação que comprovasse o custo dos gastos alegados.

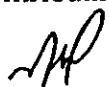
Assim, o ganho de capital apurado no Auto de Infração relativamente à casa situada em Campinas não merece reparos.

Quanto à alienação da casa localizada em Cuiabá, a contribuinte afirma que a autoridade fiscal, quando da apuração do ganho de capital, considerou como custo de aquisição somente o valor do terreno. Nesse sentido, esclarece que não possui a documentação que comprova os gastos com a edificação, porém, solicita que seja adotado o custo de R\$ 147.967,50, valor este que entende comprovado, mediante a apresentação de extrato do IPTU do imóvel em questão, fornecido pela Prefeitura Municipal de Cuiabá, fls. 395.

Conforme já mencionado, os custos de aquisição devem ser comprovados com documentação hábil e idônea. Convém esclarecer que, para o caso, não basta que se comprove a existência da construção e sim o seu efetivo custo. O extrato fornecido pela contribuinte não faz prova do custo da construção. Desta forma, na falta da apresentação dos documentos que compõe o custo de construção do imóvel alienado, não há que se falar em alterar o valor de aquisição adotado pela autoridade fiscal quando da apuração do ganho de capital.

Ainda, com relação ao imóvel localizado em Cuiabá, a contribuinte afirma que quando da alienação do referido imóvel recebeu, por conta do pagamento, outro imóvel, pelo valor de R\$ 70.000,00. Afirma, ainda, que pagou à título de corretagem a quantia de R\$ 15.000,00 ao Sr. Carlos Martiniano da Silva.

De acordo com a legislação tributária, o valor pago a título de corretagem pode ser diminuído do valor da alienação. O recibo de fls. 288, apresentado pela contribuinte,

 12

comprova que a mesma suportou os gastos de corretagem, que foram da ordem de R\$ 15.000,00. Tal quantia deve ser, portanto, considerada quando da apuração do ganho de capital.

A recorrente juntou aos autos, também quando da apresentação da impugnação, recibo, fls. 291, do qual infere-se que o imóvel em questão foi alienado por R\$ 250.000,00 e que parte desta quantia, R\$ 70.000,00, foi liquidada mediante recebimento de um outro imóvel. Tal fato sugere permuta de unidades imobiliárias com torna.

A Instrução Normativa SRF nº 84, de 1998, estabelece que, quando da ocorrência de permuta com torna, somente deve ser considerado como valor de alienação a quantia recebida em torna, entretanto, exige-se que a escritura pública da operação seja de permuta.

No presente caso, a permuta somente se encontra registrada no referido recibo, fls. 291. No Registro do Imóvel, fls. 226/228, a operação de permuta não foi mencionada e a contribuinte não juntou aos autos escritura pública de permuta, conforme exige a legislação. Há de se concluir, portanto, que, para fins de apuração do ganho de capital em questão, não se deve considerar a permuta alegada pela recorrente.

Considerando-se que a contribuinte logrou comprovar que, quando da alienação da casa localizada em Cuiabá, suportou gastos de corretagem da ordem de R\$ 15.000,00, deve ser adotado, na apuração do ganho de capital, o valor de alienação equivalente a R\$ 235.000,00. Assim, o ganho de capital apurado em março de 1998 deverá ser reduzido para R\$ 33.210,35, equivalente a 15% de R\$ 221.402,36 (diferença entre R\$ 235.000,00 e R\$ 13.597,64).

Da multa exigida isoladamente

Em seu recurso a contribuinte alega ser indevida a cobrança da multa exigida isoladamente concomitantemente com a multa de ofício por entender que as mesmas incidem sobre o mesmo evento jurídico.

A multa pela falta de recolhimento do imposto de renda mensal (carnê-leão) está legalmente prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 30 de dezembro de 1996, que assim dispunha à época do lançamento:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 1.º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;



(...)

III – isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8.º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

No presente caso, a contribuinte cometeu duas infrações distintas: omitiu rendimentos em sua Declaração de Ajuste Anual e deixou de recolher o imposto de renda mensal a que estava obrigada (carnê-leão) e o não recolhimento do carnê-leão já basta para que passe a dever a multa isolada, independentemente da circunstância de apurar ou não imposto a pagar na Declaração de Ajuste Anual.

Adota-se no Brasil o sistema de bases correntes para o pagamento do Imposto de Renda e os recolhimentos mensais configuram-se como pressuposto básico. Tais recolhimentos compõem simetria com o compulsório recolhimento na fonte em relação aos salários e alguns outros rendimentos recebidos de pessoas jurídicas. Os recolhimentos que venham a revelarem-se excessivos, em função de deduções a que o contribuinte tem direito na Declaração de Ajuste Anual, deverão ser nesta apurados e, sendo o caso, devolvidos pela Fazenda Pública. Não é facultado ao contribuinte somente recolher o imposto apurado no ajuste, tanto que a legislação prevê expressa e especificamente a exigência da multa isolada, mesmo na hipótese de não vir a ser apurado imposto devido na Declaração de Ajuste Anual.

No caso dos autos, porém, houve ainda, efetivamente, falta de recolhimento do Imposto de Renda apurado e devido, fato que impõe a exigência da multa de ofício prevista no inciso I, do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, incidente sobre o valor do imposto apurado, cumulativamente com a multa exigida isoladamente, sobre o carnê-leão não recolhido, nos exatos termos da legislação acima transcrita.

Diante do exposto, nada há a obstar a exigência fiscal quanto à aplicação da multa exigida isoladamente, pela falta de recolhimento do imposto de renda mensal devido, a título de carnê-leão, cumulada com a multa de ofício proporcional, incidente sobre o imposto apurado anualmente, decorrente da omissão de rendimentos detectada.

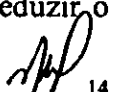
Contudo, deve-se observar que a Lei nº 11.488, de 2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, alterou o percentual da multa exida isoladamente de 75% para 50%.

Assim, por força do princípio tributário da retroatividade benigna, consignado no artigo 106, inciso II, alínea “c” da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), impõe-se a aplicação do percentual de 50% aos atos pretéritos, não definitivamente julgados, no qual se enquadra o presente caso.

Deste modo, a multa exigida isoladamente deve prosperar em parte, devendo-se reduzir seu percentual para 50%.

Da conclusão

Ante o exposto, voto por afastar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a infração de acréscimo patrimonial a descoberto (depósitos bancários); reduzir o

 14

imposto incidente sobre o ganho de capital, ocorrido em março de 1998, para R\$33.210,35 e reduzir o percentual da multa isolada de 75% para 50%.

Sala das Sessões-DF, em 06 de agosto de 2008.


NÚBIA MATOS MOURA

Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Redator designado

No que se refere à alienação do imóvel localizado em Cuiabá, a Conselheira Relatora desconsiderou o fato de que o Recorrente recebeu em permuta outro imóvel no valor de R\$ 70.000,00.

De acordo com seu entendimento, a Instrução Normativa SRF n. 84, de 1998, exigiria, para a caracterização da permuta, a celebração de escritura pública de permuta.

No presente caso, o único documento que faz expressa referência à permuta é o recibo de fl. 291, motivo pelo qual a Conselheira Relatora negou provimento ao recurso, quanto a este aspecto.

Ouso divergir da Conselheira Relatora, pelos motivos que passo a expor.

Há algum tempo, tem-se sustentado a prevalência da substância sobre a forma, inclusive para efeitos tributários, nos casos de desconsideração de atos e negócios jurídicos.

O próprio Código Tributário Nacional estabelece que, para efeito de determinar a natureza jurídica específica do tributo, não importa a denominação que lhe dê o legislador. Deve-se observar os respectivos fato gerador e base de cálculo.

No Supremo Tribunal Federal, já se disse que:

“Como sustentei muitas vezes, ainda no Rio, se a lei pudesse chamar de compra o que não é compra, de importação o que não é importação, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição.

Ainda há poucos dias, numa carta ao eminente Ministro Prado Kelly, a propósito de um discurso seu sobre Milton Campos, eu lembrava a frase de Napoleão:

“Tenho um amo implacável, que é a natureza das coisas’.” (Voto proferido pelo Ministro Luiz Gallotti no Recurso Extraordinário n.º 71.758).

É por esses motivos que esta 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já decidiu que:

“A comprovação da origem dos depósitos por meio de escritura pública e de declaração da compradora do bem imóvel afasta a presunção contida no artigo 42 da Lei n. 9.430/96, ainda que forem verificadas irregularidades na DIPJ da pessoa jurídica vendedora quanto à declaração da compra e venda e subsequente distribuição de lucros a seu sócio, sob pena de se privilegiar a forma em detrimento do conteúdo do ato ou negócio jurídico” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª. Câmara, Recurso Voluntário 158.814, Relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, j. 06.08.2008).



Na realidade, o que se pretendeu em qualquer uma das hipóteses referidas foi o seguinte: não perder de vista a natureza das coisas.

Assim, o que é importante verificar, *in casu*, é a verdadeira natureza jurídica do negócio celebrado pelas partes, se de permuta com torna ou não.

No presente caso, entendo que foi celebrado verdadeiro contrato de permuta com torna, já que a alienação do imóvel em Cuiabá foi realizada mediante o recebimento, como parte de pagamento, de outro imóvel no valor de R\$ 70.000,00.

Assim, a despeito de a escritura não ter feito expressa referência à permuta, não há como deixar de considerar a verdadeira natureza jurídica do contrato celebrado, sob pena de chamar de compra e venda pura e simples o que é permuta com torna, subvertendo, portanto, a natureza das coisas e, ainda, negando vigência ao Código Civil de 1.916, que trata da permuta.

É por esses motivos que ousou divergir da Conselheira Relatora quanto a este aspecto, para dar provimento ao recurso.

Também diverjo da Conselheira Relatora relativamente à multa isolada, por entender que esta só tem cabimento quando não há, no lançamento, tributo e respectiva multa de ofício a pagar.

Isto porque sustento que o artigo 44 da Lei n. 9.430/96 institui duas únicas multas de ofício, a de 75% (inciso I) e a qualificada de 150% (inciso II), estabelecendo o §1º. formas excludentes de cobrança das referidas multas, “juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos” ou “isoladamente”, nas demais hipóteses, inclusive a do inciso III.

Não permite mencionado artigo 44 a cobrança de duas multas concomitantes, a de ofício e a isolada.

O entendimento ora esposado encontra supedâneo, inclusive, na jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e deste Primeiro Conselho de Contribuintes:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (Inciso III do parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996) e da multa de ofício (Incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.”

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, 1ª Turma, Recurso do Procurador nº. 106-131314, relatora Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, sessão de 15.06.2004)

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 153.562, relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, sessão de 23.04.2008)



“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 154.632, relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, sessão de 06.08.2008)

“MULTA ISOLADA – CONCOMITÂNCIA - A multa isolada não pode ser cobrada concomitantemente com a multa de ofício, evitando-se a dupla penalidade para uma mesma infração.”

(1º Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 134.959, relator Conselheiro José Pereira do Nascimento, sessão de 13.05.2004)

“MULTA ISOLADA- MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA - É inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.”

(1º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 141.639, relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda , sessão de 20.10.2004)

“MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO - Pacífica a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes no sentido de que não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no art. 44, parágrafo 1º, inciso III da Lei nº 9.430/96, com multa de ofício, tendo em vista dupla penalização sobre a mesma base de incidência.”

(1º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 137.200, relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, sessão de 13.05.2004)

Portanto, é procedente o argumento ventilado pelo Recorrente, devendo-se, pois, excluir do cômputo do valor devido a parcela referente ao cálculo da multa exigida isoladamente.

Pelo exposto, DOU PARCIAL provimento ao recurso para EXCLUIR da base de cálculo do ganho de capital o valor de R\$ 70.000,00, correspondente ao imóvel recebido em permuta, e EXCLUIR do lançamento a multa isolada.

Sala das Sessões-DF, 06 de agosto de 2008.


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA