



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

Processo nº 10925.000588/2001-12
Recurso nº 153.488 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1997
Acórdão nº 102-49.350
Sessão de 10 de outubro de 2008
Recorrente AVELINO MENEGOLLA
Recorrida 3^a TURMA/DRJ - FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA AFASTADA. Incidência do parágrafo 4º. do artigo 150 do CTN.

APD. Acrédito patrimonial a descoberto. Os valores regular e tempestivamente lançados pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual devem integrar o fluxo mensal elaborado pela autoridade fiscal para apuração de eventual APD. Para este efeito é despicando o fato da escritura de compra e venda de imóvel lavrada posteriormente, conter informações divergentes do compromisso particular. As informações contidas no documento particular estão de acordo com a DAA e demais provas trazidas aos autos.

Preliminar de decadência afastada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente

SILVANA MANCINI KARAM
Relatora

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Eduardo Tadeu Farah e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Em recurso de ofício, a DRJ acima indicada recorre a este Conselho em face da decisão proferida, nos termos da legislação vigente.

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar como RELATÓRIO do presente, relatório e voto da decisão recorrida, *in verbis*:

"Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 3/4, integrado pelos demonstrativos de fls. 5/6, pelo qual se exige o pagamento da importância de R\$ 38.702,85, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário de 1996, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora devidos à época do pagamento.

Em consulta ao Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 7 a 11, verifica-se que a autuação se deu em razão da constatação de Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Inconformado com o lançamento, o interessado interpôs a impugnação de fls. 74 a 85, instruída com os documentos de fls. 86 a 117, em que contesta integralmente a exigência fiscal, sob o argumento básico de que os valores reais das vendas de terras são os constantes em instrumento particular, também informados em Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda. Subsidiariamente, alega que os recursos provenientes da venda de imóveis rurais foram usados no aumento de capital de sociedade empresária de que o impugnante é sócio, e ressalta que os preços verdadeiros dos imóveis vendidos não são os que constam nas escrituras públicas, mas os que figuram em contrato por instrumento particular e nas declarações de ajuste anual entregues ao fisco, bem como em declarações do comprador e de testemunhas. Cita jurisprudência administrativa e judicial, e junta documentos.

Não há impugnação específica da multa nem dos juros moratórios legais.

A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade; pode-se dela conhecer.

Como relatado, a questão fulcral aqui posta reside na prevalência ou não dos termos registrados em escritura pública de compra e venda de imóvel, em relação aos constantes em instrumento particular. Tanto que nenhuma argumentação é oposta à exigência da multa de ofício e dos juros de mora legais.

Há precedentes administrativos dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aparentemente em favor de ambas as posições, conforme transcrições das agentes fiscais em seu Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 10/11) e na impugnação do contribuinte, às fls. 80/81.

Já no âmbito do Poder Judiciário, pode-se colher acórdão de dezembro de 2004, em que fica muita clara a indispensabilidade da Escritura Pública para fins de transmissão de direitos reais no Registro de Imóveis, bem como do registro do contrato por instrumento particular, nos casos em que a legislação o admite (no caso, Promessa de Compra e Venda, sem cláusula de arrependimento), nos seguintes termos (destaque acrescido):

Processo: REsp 431432/SP; REC ESPECIAL 2002/0048938-4

Relator: Ministro FERNANDO GONÇALVES (1107) T4 - QUARTA TURMA

Data do julgamento: 14/12/2004 (DJ 27.06.2005 p. 396)

Ementa: RESP. FALÊNCIA. CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS NÃO REGISTRADO. ALVARÁ PARA OUTORGA DE ESCRITURA.

1. A propriedade imobiliária transfere-se, entre vivos, mediante registro do título translativo no Registro de Imóveis. O direito real à aquisição do imóvel, no caso de promessa de compra e venda, sem cláusula de arrependimento, somente se adquire com o registro.

2. Nessa perspectiva, malgrado a quitação de contrato de compra e venda de imóvel no ato de sua realização, não assiste direito à promissária compradora à expedição de alvará para outorga de escritura, após declaração de quebra da vendedora (art. 52, inc. VII, do Decreto-lei 7.661/45).

3. Recurso especial não conhecido.

Ocorre que o crédito tributário do estado é indisponível, e há de ser perseguido pelas autoridades administrativas, vinculadamente, ainda que os sujeitos passivos – a quem cabe observar a legislação tributária e pagá-lo –, adotem condutas tendentes a reduzir ou de qualquer forma deixar de pagar seu valor; em favor do crédito tributário, por exemplo, dispõe a Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), ao tratar do fato gerador, em seu art. 118:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Para que se possa bem situar o que parece à primeira vista uma dissensão entre os julgados administrativos, há que se ter em mente, de um lado a indisponibilidade do crédito tributário, e de outro os meios de prova da ocorrência de fatos ou circunstâncias que denunciem – ainda que por vias transversas, legalmente reconhecidas – o seu surgimento.

Pode-se assim entender porque a legislação tributária estabelece claramente, como lembrou o impugnante, que a obrigação tributária nasce, ainda que a prova do ato jurídico correspondente seja precária, mas suficiente como informação dos elementos constitutivos do fato gerador, como o é um contrato de venda e compra de imóvel por instrumento particular e sem registro. Assim, o direito do estado ao Imposto de Renda sobre o ganho de capital e outras decorrências terá como prazo inicial para a fluência de juros, por exemplo, o mais antigo, ainda que seja do contrato por instrumento particular.

Já a prova em favor do contribuinte submete-se à regra legal geral, formulada no art. 226 do Código Civil, a seguir transcrito com destaques:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

Tal é o caso da transferência do domínio de imóveis, conforme determina o art. 108 do Código Civil, transcrito com destaque a seguir:

Art. 108. Não dispendo a lei em contrário, a escritura pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a 30 (trinta) vezes o maior salário mínimo vigente no País.

Mesmo em relação aos contratos de cessão de direitos, por instrumento particular, para que possam surtir efeitos junto a terceiros, ao contrário do que afirma o impugnante, a Lei n.º 6.015, de 31 de dezembro de 1973 – Lei dos Registros Públicos, estabelece a obrigatoriedade de seu registro, como se transcreve a seguir, com destaque:

Art. 129. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:

1º) os contratos de locação de prédios, sem prejuízo do disposto do artigo 167, I, nº 3;

2º) os documentos decorrentes de depósitos, ou de cauções feitos em garantia de cumprimento de obrigações contratuais, ainda que em separado dos respectivos instrumentos;

3º) as cartas de fiança, em geral, feitas por instrumento particular, seja qual for a natureza do compromisso por elas abonado;

4º) os contratos de locação de serviços não atribuídos a outras repartições;

5º) os contratos de compra e venda em prestações, com reserva de domínio ou não, qualquer que seja a forma de que se revistam, os de alienação ou de promessas de venda referentes a bens móveis e os de alienação fiduciária;

6º) todos os documentos de procedência estrangeira, acompanhados das respectivas traduções, para produzirem efeitos em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios ou em qualquer instância, juízo ou tribunal;

7º) as quitações, recibos e contratos de compra e venda de automóveis, bem como o penhor destes, qualquer que seja a forma que revistam;

8º) os atos administrativos expedidos para cumprimento de decisões judiciais, sem trânsito em julgado, pelas quais for determinada a entrega, pelas alfândegas e mesas de renda, de bens e mercadorias procedentes do exterior.

9º) os instrumentos de cessão de direitos e de créditos, de sub-rogação e de dação em pagamento.

Tem-se, portanto, que a escritura pública é essencial à validade do negócio jurídico que envolva a transferência de direito real, de propriedade, de imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no país, e que o contrato por instrumento particular, nos casos em que admitido pela legislação, para valer contra terceiros, deve ser registrado no Registro de Títulos e Documentos.

A esse respeito, cabe ainda transcrever os arts. 166 e 167 do Código Civil, em relação aos negócios jurídicos inválidos:

Art. 166. É nulo o negócio jurídico quando:

I - celebrado por pessoa absolutamente incapaz;

II - for ilícito, impossível ou indeterminável o seu objeto;

III - o motivo determinante, comum a ambas as partes, for ilícito;

IV - não revestir a forma prescrita em lei;

V - for preterida alguma solenidade que a lei considere essencial para a sua validade;

VI - tiver por objetivo fraudar lei imperativa;

VII - a lei taxativamente o declarar nulo, ou proibir-lhe a prática, sem cominar sanção.

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Por outro lado, os elementos da contabilidade de sociedades empresárias a que se liga a pessoa natural do impugnante, apenas provam contra ele, nos termos do direito aplicável, tendo em vista o disposto no art. 226 do Código Civil, acima transrito, e a falta de cumprimento da legislação que exige a escritura pública e, sendo o caso, o registro do contrato por instrumento particular, no sentido de que “Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios. Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.”

Entende-se, destarte, a razão por que as informações contidas no instrumento particular apenas provam, sendo o caso, contra o impugnante (eventual ganho de capital, por exemplo) e, no caso da escritura pública, prevalecem as informações declaradas pelos vendedores (entre os quais o impugnante) e pelo comprador ao serventuário da Justiça que a lavrou, como tais, por exemplo, o valor de apenas R\$ 39.987,20 (fl. 23) pelo total da área de 177,5 ha, e a divisão desse valor, proporcionalmente à área vendida, entre os condôminos ou comunheiros.

Também não podem prevalecer contra o que consta nas escrituras públicas (fls. 105 a 111) as declarações por instrumentos particulares, como a do comprador, Angelo João Aléssio (fl. 112) ou públicos, sob minuta, como as de Irio Piovesan e Oldi Vergílio Cassol (fls. 96/97) exceto, como dito anteriormente, como elementos de prova contra os declarantes ou terceiros a quem as declarações se destinem a aproveitar.

Diferente seria a situação se outra(s) escritura(s) pública(s), por iniciativa dos intervenientes, antes do início do procedimento fiscal, tivesse(m) feito a re-ratificação das declarações constantes nas escrituras públicas originais (e tivessem sido averbadas no Registro de Imóveis), pois tal re-ratificação dispensaria o uso do arsenal de meias-medidas - como os contratos por instrumento particular (que então estariam virtualmente convalidados), e as declarações pessoais -, e provaria a favor do impugnante.

Destarte, não podem provar a favor do impugnante os indícios representados pelas datas de recolhimento de tributo municipal sobre a transmissão inter vivos, ou os lançamentos contábeis de entrega de recursos para aumento de capital, ou os valores informados em Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda – Pessoa Física, em

desacordo com as escrituras públicas e não corroborados por provas dos valores efetivamente transferidos (alegadamente em dinheiro vivo).

A espécie de alegação principal do sujeito passivo, tratada nestes autos, já desde a Antiguidade mereceu a repulsa do Direito, esculpida no adágio jurídico romano de que "Nemo auditur turpitudinem propriam allegans" (em tradução livre: ninguém será ouvido ao alegar sua própria torpeza). No caso dos autos a "torpeza" consistiria no uso consciente de instrumento inadequado à natureza do negócio jurídico nele tratado – tanto que também foi celebrado o negócio, com alterações, por instrumento público -, e no qual teriam sido registrados valores várias vezes superiores aos dados à publicidade por meio de escritura pública, com óbvia intenção de obter as vantagens de indevida redução dos tributos incidentes sobre a transmissão de direitos reais sobre imóveis devidos à Fazenda Pública do município de localização do imóvel, e indevida redução dos emolumentos legalmente devidos à serventia judicial.

A argumentação do impugnante a respeito do que denomina arbitramento de suas receitas não procede, em vista de que os valores considerados pelas agentes fiscais, constantes em escrituras públicas de venda e compra de imóveis, foram expressamente declarados pelo impugnante e demais condôminos, nos termos seguintes (fl. 23):

[...] E pelo(s) outorgante(s) vendedor(es) foi dito: Que a justo título [...]; Que pelo preço certo e ajustado de Cr\$=39.987,20= (sic) que do(s), outorgado(s) comprador(es), confessa(m) e declara(m) haver recebido em moeda corrente brasileira, [...].

E, à fl. 26:

[...] Que pelo preço certo e ajustado de R\$ 25.613,80, que do outorgado comprador confessou e declararam haver recebido em moeda corrente do país, de cujo preço lhe dá plena e geral quitação [...].

Arbitramento somente haveria se os valores computados no lançamento não fossem os declarados, em documento público, pelo próprio sujeito passivo.

Isto posto, é de ser inteiramente mantido o lançamento impugnado."

No Recurso Voluntário, em síntese, o interessado reitera as razões anteriormente apresentadas em sede de impugnação, propugnando inclusive, pela decadência do direito da autoridade fiscal constituir o crédito tributário em discussão.

É o relatório.

Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade. Dele conheço e passo a sua análise.

Inicialmente, afasto a preliminar de decadência com fulcro no parágrafo 4º. do artigo 150 do CTN, segundo o qual, o termo inicial da contagem é a partir da data do fato gerador, no caso, 31.12. de cada ano. Ora, o lançamento foi constituído em 25.05.2001. Ainda que o acréscimo patrimonial a descoberto – objeto de autuação – tenha ocorrido no mês de maio de 1996, o fato gerador do IRPF ocorre em 31 de dezembro de cada ano calendário. Assim, o auto foi lavrado dentro do prazo admitido pela legislação vigente.

Quanto ao mérito, verifico às fls. 67 dos autos que o APD tem origem no valor de R\$ 200.000,00 aplicados na integralização de capital na empresa Trukan Implementos e Veículos Rodoviários Ltda, doravante denominada simplesmente Trukam. A apuração do APD foi realizada mensalmente, de acordo, portanto, com as regras que regem a matéria.

O contribuinte alega que a origem do valor de R\$ 200.000,00 decorre da venda de imóvel de sua co-titularidade, cuja quinhão lhe rendeu o valor de R\$ 188.000,00. O montante recebido foi utilizado para integralizar capital social na empresa acima mencionada, da qual é sócio. Assim, conforme informações prestadas pelo contribuinte à DRF – fl.28 –, a empresa mencionada possuía capital social de R\$ 36.000,00, que somados às reservas de capital de R\$ 327.000,00 totalizavam R\$ 363.000,00. Com a integralização dos R\$ 200.000,00, a participação do interessado no capital social passou para R\$ 563.000,00. Os mesmos valores encontram-se refletidos na alteração do contrato social da empresa Trukam aposto às fls. 30 de seguintes dos autos, datada de 15 de maio de 1996. Às fls. 64 dos autos, consta cópia do livro diário da Trukam, onde aparece registrado o aumento de capital do interessado no valor de R\$ 200.000,00.

Na Declaração de Imposto de Renda do interessado, relativa ao ano calendário de 1996, entregue tempestivamente em 28 de abril de 1997, às fls. 88, consta declarado que o imóvel em questão foi vendido em 13.06.89 por R\$ 180.000,00 e o outro imóvel por R\$ 8.000,00.

O contrato particular de compra e venda do imóvel referido, está apensado às fls. 52 seguintes, e diz que o valor integral de R\$ 484.000,00 será pago no dia 15 de maio de 1996. Às fls. 51 consta um termo de declaração do comprador do imóvel, firmado em 10 de novembro de 2000, confirmado que o total da transação foi de R\$ 484.000,00 e que para o interessado coube o montante de R\$ 188.000,00; que o mesmo valor coube a Fiorindo Menegolla, R\$ 54.000,00 a Alexandre Menegolla e R\$ 54.000,00 a Rodrigo Menegolla, estes três últimos sócios do interessado.

Às fls. 96 e 97 constam apensadas as declarações públicas, realizadas junto ao Tabelião, pelas testemunhas que assinaram o compromisso particular de venda do imóvel (Sr.Oldi e Sr. Irio). Nesse documento, os declarantes afirmam que o negócio que

testemunharam se realizou em 15 de abril de 1996 (data da compromisso particular) e que o valor foi pago em 15 de maio de 1996, no total de R\$ 484.000,00.

Diante de toda esta farta documentação que produz um conjunto relevantíssimo de provas, e, considerando sobretudo, os valores constantes na DAA do interessado, tempestivamente apresentada, "data vénia", não me parece razoável o montante auferido pela venda do imóvel não compor o fluxo financeiro do acréscimo patrimonial.

Já nos deparamos em 29 de maio deste ano corrente, com processo idêntico lavrado em face de Fiorindo Menegolla, outro sócio do aqui interessado. Referido processo foi a mim distribuído para relatoria. Naquela oportunidade, esta E. 2^a. Câmara deste 1º. CC., POR UNANIMIDADE DE VOTOS decidiu que *"Os valores regular e tempestivamente lançados pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual devem integrar o fluxo mensal elaborado pela autoridade fiscal para apuração de eventual APD. Para este efeito é despiciendo o fato da escritura de compra e venda de imóvel lavradas posteriormente, conter informações divergentes do compromisso particular. As informações contidas no documento particular estão de acordo com a DAA e demais provas trazidas aos autos."*

Com estas considerações DOU provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 10 de outubro de 2008.


SILVANA MANCINI KARAM