



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000081/2003-68
Recurso nº. : 145.064
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 a 2001
Recorrente : SÉRGIO MENEGAZ
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ - SANTA MARIA/RS
Sessão de : 16 DE AGOSTO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.757

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

IRPF - DAÇÃO EM PAGAMENTO - Nos termos do art. 356 do Código Civil, a dação em pagamento é uma forma de extinção da obrigação de pagar, por isso, os valores correspondentes a imóveis recebidos em dação em pagamento estão sujeitos à tributação pelo IRPF.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARCATERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - PROVA - Comprovada a origem de parte dos depósitos considerados pela fiscalização, devem estes ser excluídos da base de cálculo do lançamento.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 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 n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÉRGIO MENEGAZ.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. Vencidos os Conselheiros Roberta Azeredo Ferreira Pagetti (Relatora), Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti e Wilfrido Augusto Marques, e a exclusão dos rendimentos recebidos de pessoa física. Vencidos os Conselheiros Gonçalo

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

Bonet Allage, Amaud da Silva (Suplente convocado), José Carlos da Matta Rivitti e Wilfrido Augusto Marques e, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada e da base de cálculo do imposto a importância de R\$66.873,85, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado como redator do voto vencedor quanto a preliminar de irretroatividade o Conselheiro Luiz Antonio de Paula.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

LUIZ ANTONIO DE PAULA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 10 5 MAR 2007

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA. Ausente, justificadamente, a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

Recurso nº : 145.064
Recorrente : SÉRGIO MENEGAZ

RELATÓRIO

Em face do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/08 e 128/134 para cobrança de IRPF em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício, da omissão de rendimentos caracterizada pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada, acrescidos de multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão. O lançamento totalizou R\$ 392.510,31.

O lançamento decorreu de ação fiscal na qual o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos de suas contas bancárias e ainda documentação hábil e idônea que comprovasse o efetivo recebimento e pagamento de empréstimos e financiamentos constantes de suas Declarações de Ajuste Anual, bem como as aquisições dos bens e direitos lá relacionados.

Após a fiscalização, os auditores concluíram que houve omissão de rendimentos recebidos de pessoa física por ter o contribuinte recebido 1/3 de um imóvel através da dação em pagamento deste bem. Quanto à omissão fundada na existência de depósitos bancários a descoberto, esta se deveu à falta de comprovação da origem dos depósitos de valor superior a R\$ 1.000,00 que não fossem compatíveis com os rendimentos declarados do contribuinte. Os valores da movimentação do contribuinte foram obtidos através dos dados da CPMF.

Contra o lançamento, o contribuinte apresenta a impugnação de fls. 138/174, na qual alega:

a) quanto à omissão de rendimentos decorrente da dação em pagamento do imóvel que:

- a dação em pagamento tinha cláusula de retrovenda e serviu apenas como garantia do recebimento dos honorários devidos por seu cliente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

- não houve a efetiva transferência do bem, senão no plano fático;
- a dação em pagamento serviu não só para garantir o pagamento de seus honorários, mas também para proteger o patrimônio do cliente, eis que sobre o referido imóvel poderiam recair outras penhoras;
- poderia se constituir tal manobra em fraude aos credores, mas tal fraude jamais foi argüida por quem de direito;
- podem ser elencadas 5 razões para justificar tal conduta (de transferir o imóvel para o nome dos advogados): por ética, já que o Código de Ética da OAB determina que o advogado deve atender o seu cliente da melhor forma possível; por humanidade/solidariedade com o cliente; por ser pequena a comunidade de Lagoa Vermelha, o que exigiria um atendimento exemplar pelos advogados; por implicar na confiança do cliente em seus serviços; e por preservar o patrimônio do cliente, que com a transferência de titularidade ficou a salvo de credores impacientes;
- através de carta datada de abril de 2001, o cliente foi chamado (através de carta) a comparecer ao escritório para marcar uma reunião, objetivando acertar o pagamento dos honorários devidos em razão do êxito na ação contra o Banco do Brasil, os quais somavam R\$ 700.000,00 – mesma ocasião em que o imóvel seria para ele devolvido;
- a correspondência em questão foi respondida pelo Sr. Luiz Tramontini, que requereu prorrogação para o pagamento de tais honorários até o dia 31.12.2001;
- o referido cliente não tinha condições financeiras de arcar com o pagamento simultâneo das parcelas devidas ao Banco do Brasil em razão de acordo e dos honorários advocatícios;
- atendendo ao pedido do cliente, foi formalizada a prorrogação do prazo para pagamento dos referidos honorários;
- em 20.11.2001, nova correspondência do cliente através da qual requereu o pagamento dos honorários de forma parcelada: R\$ 300 mil até 31.05.02 e os outros R\$ 400 mil em sacos de soja (14.040 kgs);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

- foi então feito um aditivo à escritura pública anterior prorrogando o prazo da cláusula de retrovenda para 31 de maio de 2002;

- não ocorreu, por isso, o fato gerador do IR;

- o cliente não conseguiu honrar o prazo de 31.05.2002, e até hoje vem pagando os honorários a eles (advogados) devidos;

- nenhum dos advogados tomou posse do referido terreno – objeto da dação em pagamento, estando comprovando que é o cliente quem ainda o explora;

- anexou notas de produtor rural e declarações firmadas por terceiros, a fim de comprovar que o Sr. Luiz era realmente quem explorava a fazenda em questão;

- a fiscalização deveria usar de todos os meios de prova possíveis a fim de comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador, e não baseá-lo em presunção;

- o cliente efetivamente pagou a primeira parcela de R\$ 300 mil aos advogados, sendo que estes valores serão devidamente declarados em suas Declarações de Ajuste Anual para o exercício 2003;

- houve “simulação inocente”; e

- não houve disponibilidade de renda, razão pela qual não se poderia falar na incidência do IR;

b) quanto à omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada:

- que depósitos bancários não são meio hábil a caracterizar a omissão de receita em face da função por ele exercida e da inexistência de obrigação de contabilizar os valores por ele movimentados;

- que o art. 42 trouxe esta nova forma de tributação sem antes prevenir os contribuintes do fato de que deveriam ter registros contábeis de toda a sua movimentação bancária;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

- que em oportunidades anteriores o Poder Judiciário já repudiou a tributação de rendimentos com base exclusivamente em depósitos bancários, conforme sedimentado através da Sumula nº 182 do TFR;

- cita jurisprudência e doutrina acerca do tema;

- a existência de depósitos bancários poderia servir de início ao procedimento de fiscalização, mas não de base para o lançamento – eis que o imposto só pode incidir sobre a renda; e

- que movimentava valores pertencentes a seus clientes em sua conta bancária e não tem registro de todos os depósitos efetuados ao longo dos últimos 5 ou 6 anos.

c) quanto à multa isolada:

- que sua exigência não poderia ser concomitante à exigência da multa de ofício.

Por fim, requereu o cancelamento da exigência fiscal e reiterou o pedido de realização de diligências para a elucidação das alegações quanto à dação em pagamento objeto do primeiro item do lançamento.

Os membros da DRJ em Santa Maria julgaram o lançamento parcialmente procedente apenas para excluir as parcelas relativas à omissão por depósitos bancários relativas aos anos de 1999 e 2000, bem como parte de 2001, com base no disposto no inc. II do § 3º, do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Não se conformando, o contribuinte interpõe o recurso de fls. 298/387, no qual reitera as razões de sua impugnação e acrescenta que:

- a DRJ em Santa Maria deixou de promover as diligências necessárias à apuração dos fatos por ele alegados e recusou validade às provas acostadas aos autos;

- com a documentação acostada fica comprovado que o Recorrente está recebendo os honorários que lhes são devidos e recolhendo o imposto correspondente, não havendo que se falar em pagamento do imposto sobre a dação em pagamento; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

- se prevalecer o lançamento, o imposto será pago duas vezes sobre um mesmo fato gerador.

Pugna, em um breve resumo: a) preliminarmente, pela nulidade da decisão recorrida em razão de não ter acatado as diligências por ele requeridas; b) que não há disponibilidade de renda sobre a dação em pagamento; c) que depósitos bancários não constituem renda; e d) que a multa de ofício não pode prevalecer em conjunto com a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

Requer a aceitação da juntada de documentos a fim de fazer contraprova à omissão de rendimentos recebidos de pessoa física (dação em pagamento), a saber: planilhas de despesas escrituradas pelo Sr. Luiz Antonio Tramontini, referentes aos meses de julho e agosto de 2002.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

VOTO VENCIDO

Conselheira ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Relatora

O recurso é tempestivo, pois o término do prazo recursal seria dia 13.11.2004, um sábado, prorrogando-se para a segunda-feira, dia 15 de Novembro. Como esta data é um feriado nacional, o recurso é tempestivo, eis que protocolado no primeiro dia útil subsequente. Por isso, e preenchendo as demais formalidades legais (o arrolamento de bens foi efetuado no processo nº 11030.000081/2003-68), dele conheço.

O lançamento aqui discutido trata da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, com multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, bem como da omissão de rendimentos caracterizada pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada.

Em preliminar, o Recorrente pleiteia a nulidade da decisão recorrida em razão da falta de acolhimento do seu pedido de realização de diligências. Alega que não poderia o Fisco ter descartado a documentação acostada à impugnação como comprobatória dos fatos lá alegados “salvo promovendo diligências infirmatórias do provado pelo contribuinte”.

Com efeito, o Recorrente formulou um pedido genérico de realização de diligências para comprovar suas alegações – em sede de impugnação.

A decisão recorrida deixou de acolher o pedido de realização destas diligências ao entendimento de que tal pedido fora feito de forma genérica, sem determinar quais os pontos a serem esclarecidos através de tais diligências. Sem tais esclarecimentos acerca do objetivo das diligências, não caberia à autoridade administrativa perquirir sobre a efetiva ocorrência dos fatos, mas caberia ao contribuinte ter comprovado documentalmente seu bom direito – ou, se fosse o caso, ter esclarecido quais as diligências necessárias à melhor elucidação destes fatos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

Por isso, reputo acertada a decisão recorrida quanto a este aspecto, pois realmente não cabe à autoridade julgadora produzir provas em favor do contribuinte, cabe a ele mesmo a produção de tais provas, sob pena de ver seu pleito indeferido.

Ademais, o simples fato de não terem dado provimento à impugnação em questão, não significa que os membros da DRJ desconsideraram os documentos lá acostados, mas significa que os julgadores daquela Delegacia entenderam que a referida documentação não seria suficiente para comprovar o alegado.

Assim, não houve cerceamento ao direito de defesa do Recorrente, não se podendo falar em nulidade da decisão recorrida, razão pela qual deixo de acolher a preliminar suscitada.

Quanto ao mérito, o Recorrente pugna: a) pelo reconhecimento da inexistência de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, já que a dação em pagamento que a originou foi somente uma garantia; b) pela impossibilidade de se tributar como omissão de rendimentos meros depósitos bancários; e c) pela impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão em conjunto com a multa de ofício aplicada à omissão de rendimentos de pessoa física.

Passamos, então, à análise de sua defesa.

a) Com relação à omissão de rendimentos recebidos de pessoa física:

Como relatado anteriormente, o lançamento em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física decorreu da lavratura de escritura pública na qual um cliente do Recorrente, Sr. Luiz Antonio Tramontini fez a dação em pagamento de um imóvel de sua propriedade (Fazenda da Limeira), tendo como beneficiários seus advogados.

A fiscalização considerou que tal dação em pagamento correspondia à quitação de honorários devidos pelo cliente aos seus advogados, e não que seria mera garantia, como pretendeu o Recorrente. Daí porque o lançamento fundado na omissão de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

Em sua defesa, o Recorrente alega que a escritura em questão tinha uma cláusula de retrovenda, segundo a qual, depois que o cliente (Sr. Luiz Tramontini) efetuasse o pagamento integral dos honorários devidos, no total de R\$ 700.000,00 – mesmo valor do imóvel na dação em pagamento, poderia exercer o direito à recompra do referido imóvel.

Tais alegações não foram acolhidas e o lançamento foi feito sobre um terço do valor do imóvel, já que os beneficiários da dação em pagamento eram o Recorrente e seus dois sócios.

Para que se possa compreender melhor os fatos que envolvem o lançamento, passa-se a uma análise cronológica dos acontecimentos narrados nos autos.

- 06.09.1992: firmado contrato de honorários entre o Sr. Luiz Tramontini e o Recorrente: êxito de 10% sobre o benefício econômico;

- 02.10.1992: registro em cartório de contrato pactuando os mesmos honorários;

- 31.05.2000: instrumento particular de confissão de dívida, através do qual o Sr. Luiz Antonio Tramontini confessa ser devedor de R\$ 700.000,00 aos advogados para quitar o valor devido em razão do contrato particular, bem como os honorários de sucumbência – afirma que pagará o valor devido até 30.06.2001, e que dará em garantia do pagamento a Fazenda Limeira;

- escritura de dação da Fazenda Limeira lavrada (em cartório) em 24.08.2000;

- 17.04.2001: carta endereçada ao Sr. Luiz Antonio solicitando o seu comparecimento ao escritório para negociar o pagamento dos honorários;

- 19.06.2001: carta do Sr. Luiz Antonio afirmando que não tem condições de honrar o pagamento dos honorários e requer a prorrogação do prazo para tanto até o final daquele ano de 2001;

- 28.06.2001: carta dos advogados concordando em prorrogar o prazo até o final do ano;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

- 31.06.2001: vencimento do prazo de retrovenda (estipulado inicialmente);

- 20.11.2001: carta do Sr. Luiz Antonio afirmando que pagará os honorários de forma parcelada: I) até 31.05.2002, R\$ 300.000,00; e II) os R\$ 400.000,00 remanescentes transformados em soja, a serem pagos ao longo de 3 anos;

- aditivo à escritura (instrumento particular) em 03.12.2001, no qual acordam em prorrogar o prazo para o exercício da retrovenda, nos termos acima delineados;

- 24.07.2002: registro na contabilidade do Sr. Luiz Antonio de pagamento a Sergio Menegaz no valor de R\$ 100.000,00;

- Auto de Infração lavrado em 04.02.2003;

- 12.03.2003: impugnação;

- 31.05.2003: registro na contabilidade do Sr. Luiz Antonio de pagamento a Sergio Menegaz no valor de R\$20.000,00;

- 31.07.2003: recolhimento de DARF (carnê-leão, cód. 0190), no valor de R\$ 27.261,44, acrescido de juros e multa, totalizando R\$ 37.781,62;

- 31.08.2003: registro na contabilidade do Sr. Luiz Antonio de pagamento a Sergio Menegaz no valor de R\$ 22.000,00;

- 31.05.2004: 2 recolhimentos através de DARF cód. 0190, nos valores originais de R\$ 5.250,17 e R\$ 5.800,17, ambos acrescidos de multa e juros;

De acordo com o que consta dos autos, há indícios de que a referida dação em pagamento teve como objetivo a garantia do recebimento dos honorários e também a preservação do patrimônio do Sr. Luiz Tramontini contra outros credores seus (quanto a este fato, não cabe a este Conselho tecer quaisquer considerações acerca de eventual fraude).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

Da escritura pública (fls. 36 dos autos) em que se fundou tal pacto consta que: "Se findo o prazo mencionado não houverem restituído aos adquirentes a quantia quitada, inclusive os acréscimos, se tornará esta dação perfeita, irretroatável para todos os efeitos".

Desta mesma escritura, o Banco do Brasil, na qualidade de interveniente, ficava isento de qualquer responsabilidade sobre o pagamento dos honorários sucumbenciais devidos em decorrência da ação judicial.

Assim, com base nos termos da referida escritura pública, a dação se tornaria perfeita caso não exercido o direito à retrovenda dentro do prazo estipulado. Em outras palavras, caso o cliente (Sr. Luiz Tramontini) não honrasse o pagamento dos honorários devidos a seus advogados até o dia 31.06.2001, a fazenda em questão passaria a ser de propriedade destes profissionais, e seu valor serviria de quitação para os honorários devidos.

Mais tarde, em 20.11.2001 as partes acordaram, através de instrumento particular, que este prazo seria prorrogado, em razão de pedido formulado pelo cliente.

Nesta oportunidade, quando foi repactuada a dação em pagamento, as partes acordaram que o imóvel retornaria ao antigo proprietário tão logo o mesmo conseguisse pagar as parcelas de R\$ 300.000,00 em dinheiro aos advogados, acrescidas de outras parcelas calculadas com base no valor da saca da soja.

O pagamento através das sacas de soja venceria em maio de 2003, 2004 e 2005.

O Recorrente comprova ter recebido a parcela relativa a 2003, mas não aquelas relativas a 2004, sendo certo que poderia tê-lo feito, já que o recurso foi postado em momento posterior (novembro de 2004).

Acresça-se a isto que não há prova nos autos de que foi efetivada a retrovenda, ou seja, o cliente não exerceu o direito de opção previsto na escritura pública já referida, e também não há prova de que tenha honrado com o pactuado em contrato particular firmado em momento posterior.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

Por isso, as disposições da escritura pública devem prevalecer no caso em exame.

O que está em julgamento, aqui, é saber se a dação em pagamento pactuada através da escritura pública constante dos autos pode, ou não, ser entendida como pagamento dos honorários devidos pelo cliente (Sr. Luiz Tramontini) ao ora Recorrente e seus sócios.

A dação em pagamento, prevista no art. 356 do Código Civil, é uma forma de extinção da obrigação de pagar. Na definição de Maria Helena Diniz é:

A dação em pagamento (datio in solutum ou pro soluto) é o acordo liberatório, feito entre credor e devedor, em que o credor consente em receber uma coisa ou prestação de dar, fazer ou não fazer coisa diversa da avençada (...). Consequentemente, o devedor, com anuência do credor, poderá dar uma coisa por outra; coisa por fato; fato por coisa; fato por fato etc. Há entrega de uma prestação por outra (aluid pro alio) para solver a dívida, sem que haja substituição da obrigação por uma nova.¹

Assim, não há dúvidas de que a escritura pública de dação em pagamento corresponde à quitação dos honorários a que o Recorrente fazia jus, razão pela qual está correto tratar os valores assim recebidos como se rendimentos omitidos fossem.

Porém, um aspecto relevante a ser analisado aqui diz respeito ao momento da ocorrência do fato gerador.

É que a escritura na qual o lançamento se baseia tem em si uma condição, a saber: *"Se findo o prazo mencionado não houverem restituído aos adquirentes a quantia quitada, inclusive os acréscimos, se tornará esta dação perfeita, irratável para todos os efeitos."*

O art. 117 do CTN estabelece que:

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

¹ In Código Civil Anotado Ed. Saraiva, São Paulo, 11ª edição, 2005, p. 355.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Da leitura do artigo transcrito, tem-se que se for suspensiva a condição (no caso, a retrovenda), o fato gerador só ocorre em 31.06.2001, e não em 24.08.2000 (data da escritura, como constante do Auto de Infração). Por outro lado, se for resolutória, estaria correta a caracterização da data do fato gerador como ocorrido no mês de agosto de 2000 – conforme efetuado pela autoridade lançadora.

O Código Civil, ao tratar da retrovenda, assim dispõe:

Art. 505. O vendedor de coisa imóvel pode reservar-se o direito de recobrá-la no prazo máximo de decadência de três anos, restituindo o preço recebido e reembolsando as despesas do comprador, inclusive as que, durante o período de resgate, se efetuaram com a sua autorização escrita, ou para a realização de benfeitorias necessárias.

Maria Helena Diniz, em sua obra *Código Civil Anotado*², afirma que:

*"A condição resolutiva subordina a eficácia do negócio a um evento futuro e incerto. Enquanto a condição não se realizar, o negócio jurídico vigorará, podendo exercer-se desde a celebração deste o direito por ele estabelecido, mas, **verificada a condição, para todos os efeitos, extingue-se o direito a que ela se opõe.** Por exemplo, constitui uma renda em seu favor, enquanto você estudar (...)."*

(pág. 163, grifos e destaques não constantes do original)

A mesma autora, naquela mesma obra, define o que seja a condição suspensiva:

"Será suspensiva a condição se as partes protelarem, temporariamente, a eficácia do negócio até a realização do acontecimento futuro e incerto (...)."

(ob. cit., pág. 161/162)

Das descrições acima, parece claro que a condição constante da escritura em exame é condição resolutória, pois o negócio é perfeito desde o início e poderá ser extinto acaso implementada a condição. Não sendo implementada a condição, permanecem os efeitos do ato.

² Ed. Saraiva, São Paulo, 11ª edição, 2005.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

Este é exatamente o caso da escritura em exame: a propriedade foi, de fato, transmitida, podendo uma das partes exercer o direito de reavê-la dentro do prazo estipulado. Assim, acaso o cliente do Recorrente tivesse exercido o direito à retrovenda, o ato de transmissão do referido imóvel perderia seus efeitos, isto é, seria extinto – por conta da implementação desta condição.

Ao comentar o instituto da retrovenda, previsto no art. 505 do Novo Código Civil, Marco Aurélio Bezerra de Melo, assim se manifestou:

“A retrovenda é uma modalidade especial de compra e venda que se verifica quando é colocada uma cláusula contratual permitindo ao vendedor o direito potestativo de recomprar o bem imóvel mediante a restituição do que recebeu, acrescido das despesas realizadas pelo comprador, nos termos da lei. A transferência do bem imóvel com pacto adjeto de retrovenda **torna a propriedade do comprador resolúvel** (art. 1359), pois o vendedor poderá, dentro do prazo previsto em contrato, exercer o direito potestativo de retrato. (...) **A condição, desde que registrada no Registro de Imóveis, produzirá efeitos em relação a terceiros adquirentes** (art. 507). (...)”

(em *Novo Código Civil Anotado*, Ed. Lúmen Júris, 2003, pg. 141/142 - grifos não constantes do original)

A propriedade resolúvel, por seu turno, é aquela prevista no art. 1359 do Novo Código Civil, que assim dispõe:

Art. 1359 – Resolvida a propriedade pelo implemento da condição ou pelo advento do termo, entendem-se também resolvidos os direitos reais concedidos na sua pendência, e o proprietário, em cujo favor se opera a resolução, pode reivindicar a coisa do poder de quem a possua ou detenha.

Comentando este artigo, Maria Helena Diniz afirma:

“Se a causa de resolução da propriedade constar do próprio título constitutivo, com o implemento da condição resolutiva ou com o advento do termo, operar-se-á uma revogação *ex tunc*, visto que, além de se resolver a propriedade, resolver-se-ão os atos praticados em *medio tempore*, **como alienações que o proprietário resolúvel fez com terceiros**, voltando a coisa a seu antigo dono, como se nunca tivesse havido qualquer mudança de proprietário. Romper-se-ão, ainda, automaticamente, todos os vínculos reais de garantia que se constituíram em sua pendência, devido ao princípio resolutivo *iuris dantis resolvitur ius accipientis*. Logo, **o proprietário poderá recuperar o bem do poder de**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

quem o detenha, ou possua, por te-lo adquirido de proprietário resolúvel.”

(em *Código Civil Anotado*, Ed. Saraiva, 11ª ed., 2005, pg. 464 – sem grifos no original)

Da análise da doutrina colacionada, em conjunto com os textos da lei, é de se concluir que o contrato – no caso de dação em pagamento - é perfeito no momento de sua celebração, ainda que dele conste a cláusula de retrovenda. Assim, trata-se de verdadeira condição resolutória, e não suspensiva.

Por isso, em se tratando de verdadeira condição resolutória, entendo que, nos termos do art. 117, II do CTN, está correta a data de ocorrência do fato gerador conforme constante do Auto de Infração.

Por fim, ultrapassado o problema da data de ocorrência do fato gerador, alega o Recorrente que seu cliente – em momento posterior à data estabelecida para aquela condição resolutória – efetuou pagamentos para quitar a dívida dos honorários advocatícios a ele devidos, e que sobre tais pagamentos foram efetuados os competentes recolhimentos a título de carnê-leão. Por isso, segundo ele, o lançamento não poderia prosperar.

Tal alegação vem em conjunto com cópia de Livro Caixa do cliente, bem como de alguns DARF de recolhimento de carnê-leão. Porém, não há como vincular estes pagamentos (aparentemente constantes do livro-caixa mantido pelo cliente do Recorrente) com a quitação do contrato de honorários que originou o lançamento ora em exame.

Diante desta análise, reputo como correto o lançamento quanto à omissão de rendimentos, o qual deve ser mantido.

b) Com relação à omissão de rendimentos em razão da existência de depósitos bancários a descoberto:

Quanto a este item do lançamento, suscito, de ofício, preliminar quanto à impossibilidade de aplicação retroativa da Lei nº 10.174/01.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

Com efeito, à época de ocorrência dos fatos geradores em questão estava em vigor a Lei nº 9.311/96, a qual VEDAVA a utilização dos dados da CPMF para a exigência de outros tributos que não a própria CPMF.

A meu ver, a Lei nº 10.174/01 não é norma procedimental, pois trata da apuração do fato gerador do IR, por isso, não pode ter efeitos retroativos, mormente quando antes da sua edição existia norma expressa que com ela conflitava.

Porém, sendo vencida nesta Câmara quanto à matéria, passo ao exame das alegações do Recorrente.

Em sede de impugnação, o Recorrente limitou-se a questionar a possibilidade de tributação, pelo IRPF, baseada unicamente na existência de depósitos bancários a descoberto.

Já no Recurso Voluntário, às fls. 368 e seguintes, alega que tais depósitos de origem não comprovada são decorrentes da sua função principal, de advogado. Afirma, ainda, que o valor de R\$ 42.388,00 relativo ao mês de abril de 2000, tem a maior parte de sua origem (R\$ 36.828,00) no recebimento do resultado da venda de 50% de um caminhão que tinha em propriedade com seu cunhado.

Quanto ao montante de R\$ 16.045,88, refere-se a transferência interbancária, de valores que já eram seus.

Não trouxe, então, quaisquer documentos que suportem tais alegações.

Na sessão de junho deste Colegiado – ocasião em que o processo fora colocado em pauta para julgamento, o representante do Recorrente trouxe novos documentos, agora anexados aos autos.

Passa-se, então, à análise da referida documentação.

Quanto ao mês de abril de 2000 - R\$ 42.388,00: alega o Recorrente que tal valor refere-se à soma das seguintes parcelas: R\$ 36.828,00 decorrentes da venda de 50% do caminhão Scania; R\$ 1.000,00 depositados e R\$ 4.560,00. Estes dois últimos, por serem inferiores a R\$ 12.000,00 não tem origem comprovada. Com relação ao primeiro, de R\$ 36.828,00 traz cópia do cheque emitido por seu cunhado em seu favor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

A despeito de não ser compreensível a composição do valor pago ao Recorrente pelo seu cunhado, reputo como comprovada a origem do valor de R\$ 36.828,00 da autuação, relativamente o mês de abril de 2000. Quanto às demais parcelas (R\$ 1.000,00 e R\$ 4.560,00), estas devem ser mantidas por falta de comprovação.

Quanto ao mês de julho de 2000 – R\$ 16.045,88: Alega que tal valor teve como origem alvará expedido em 04.07.2000, no valor de R\$ 15.318,84. A diferença entre o valor depositado e aquele constante do alvará se deve – segundo ele – ao rendimento auferido em caderneta de poupança no período entre o arrolamento de bens para fins de inventário e a data de levantamento do alvará. Tal valor, ainda segundo o Recorrente, teria sido levantado para fazer frente às custas com o processo de inventário, que foram de R\$ 5.357,49, R\$ 9.228,13 e R\$ 819,77. Estes valores teriam sido sacados em 10.07.2000 para honrar os referidos pagamentos.

Com relação a estas alegações, impende salientar que a soma dos valores recolhidos a título de custas judiciais para o referido inventário é de R\$ 15.405,39. De fato, constam dos autos cópias do processo judicial, através das quais é possível comprovar que o valor recebido em razão daquele alvará realmente serviria para fazer face aos custos e despesas com o processo. Por isso, voto por excluir o valor de R\$ 15.318,84 (constante do alvará) da base de cálculo do lançamento.

Quanto ao mês de agosto de 2000 – R\$ 25.226,82: Alega o Recorrente que, deste valor, R\$ 13.999,97 referem-se ao depósitos efetuado pelo Sr. Luiz Tramontini, para o pagamento do imposto de transmissão devido por conta de escritura de dação em pagamento. Tais valores estão demonstrados nos autos, razão pela qual deve ser excluído da base de cálculo do lançamento o valor de R\$ 13.999,97.

Estes foram os únicos depósitos cuja origem o Recorrente tentou comprovar. Quanto aos demais, não trouxe quaisquer considerações (a não ser quanto à impossibilidade de os mesmos servirem de base de cálculo para o lançamento, por presunção) e nem trouxe provas de suas origens.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

Por isso, fica mantido o restante do lançamento, no que diz respeito à omissão de rendimentos fundada na existência de depósitos bancários de origem não comprovada, excluindo-se de sua base de cálculo somente os seguintes valores: R\$ 36.828,00 (em abril de 2000); R\$ 13.999,97 (em agosto de 2000) e R\$ 15.318,84 (em julho de 2000).

c) Com relação à multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão:

Quanto a este último item do lançamento, impende ressaltar que este Conselho vem decidindo de forma reiterada que a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão não pode ser exigida em conjunto com a multa de ofício quando as mesmas incidirem sobre a mesma base de cálculo.

E foi exatamente o que ocorreu no caso em tela.

Assim, em razão da concomitância entre a aplicação destas duas multas (isolada e de ofício), voto no sentido de excluir a parcela da multa isolada do lançamento.

Diante de tal situação, meu voto é no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006.


ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Redator designado

Em que pese às razões suscitadas de ofício pela Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, entendo que não cabe nulidade do Auto de Infração dada à possibilidade de aplicação da Lei nº 10.174, de 2001, ao ato de lançamento de tributos, cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência do citado diploma legal.

No que tange à alegação de que o fisco não obedeceu aos princípios da irretroatividade, pois, somente a partir da edição da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar 105, de 2001, é que se permitiu à utilização das informações para lançamento com base nos extratos bancários, não pode prosperar pelas razões a seguir.

Inicialmente, cabe ressaltar que o princípio da irretroatividade das leis é atinente aos aspectos materiais do lançamento, não alcançando os procedimentos de fiscalização ou formalização.

Ou seja, o Fisco só pode apurar impostos para os quais já havia a definição do fato gerador, como é o caso do imposto de renda, não havendo ilicitude em apurar-se o tributo com base em informações bancárias obtidas a partir da CPMF, pois trata-se somente de novo meio de fiscalização, autorizado para procedimentos fiscais executados a partir do ano-calendário de 2001, independentemente da época do fato gerador investigado.

No presente caso, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, já previa, desde janeiro de 1997, que depósitos bancários sem comprovação de origem eram hipótese fática do IR; a publicação da Lei Complementar nº 105, 10 de janeiro de 2001 e da Lei nº 10.174, de 2001, somente permitiu a utilização de novos meios de fiscalização para verificar a ocorrência de fato gerador do imposto já definido na legislação vigente, ano-calendário de 1998.

D

[Assinatura]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

A utilização de dados bancários anteriores à alteração da Lei nº 9.311, de 1996, dada pela Lei n.º 10.174, de 2001, não constitui causa de nulidade do feito, motivada no princípio da irretroatividade das leis.

O art. 105 do CTN limita a irretroatividade das leis para os aspectos materiais do lançamento.

Código Tributário Nacional – Lei Nº 5.172, de 1966.

...

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

(...)

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II – tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Parágrafo acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001)

Em relação aos aspectos formais ou simplesmente procedimentais a legislação a ser utilizada é a vigente na data do lançamento, pois para o critério de fiscalização (aspectos formais do lançamento) o sistema tributário segue a regra da retroatividade das leis do art. 144, § 1º, do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou

10



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.000081/2003-68
Acórdão nº : 106-15.757

privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (destaque posto)

A retroatividade dos critérios de fiscalização está expressamente prevista no Código Tributário Nacional, desde a sua edição, não tendo sido suscitado incompatibilidade dessa norma com o texto constitucional.

Por outro lado, a fiscalização por meio da transferência de extratos bancários diretamente para a administração tributária, prevista na Lei Complementar nº 105 e na Lei nº 10.174, ambas de 2001, não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo.

No âmbito do Poder Judiciário, após ter sido essa matéria objeto de acirrada discussão, tem-se sedimentado o entendimento de que tem natureza procedimental tanto à nova regra do § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001, que permitiu o lançamento de tributo com base em informações relacionadas à CPMF, como a regra da Lei Complementar nº 105, de 2001, que permitiu à autoridade tributária obter, sem ordem judicial, informações bancárias de contribuintes.

Desta forma, entendo que não se trata de caso de nulidade do presente lançamento, portanto, rejeito a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006.


LUIZ ANTONIO DE PAULA