



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Recurso nº. : 145.196
Matéria : IRPF - Ex(s) 1999 a 2001
Recorrente : GLADIMIR ANTÔNIO CASARIN
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 06 de dezembro de 2006
Acórdão nº. : 104-22.107

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - NULIDADE - PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS - Porque o indeferimento do pedido de realização de perícia ou diligência depende do livre convencimento da autoridade julgadora, nos termos da processualística fiscal, o seu indeferimento não implica em nulidade da decisão, sobretudo quando os autos estão a demonstrar a sua prescindibilidade.

DILIGÊNCIAS - REALIZAÇÃO - DESNECESSIDADE - É desnecessária a realização de diligências ou perícias, quando os documentos já constantes dos autos são suficientes para a livre convicção do julgador.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DAÇÃO EM PAGAMENTO - Incide a tributação do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos a título de honorários advocatícios sendo estes pagos mediante dação em pagamento de imóveis certificada em Escritura Pública cuja cláusula de retrovenda não foi exercida no prazo estabelecido.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996). Matéria já assente na CSRF.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CARNÊ-LEÃO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Preliminar Rejeitada.

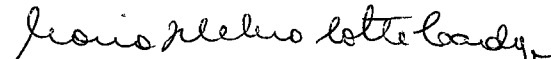
Recurso parcialmente provido.

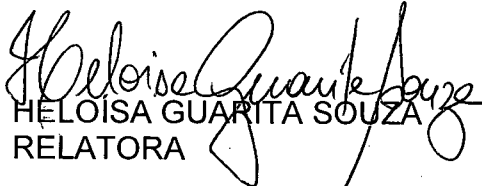
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
GLADIMIR ANTÔNIO CASARIN. *gl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pelo Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


HELOÍSA GUARITA SOUZA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado), PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente justificadamente o Conselheiro OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

Recurso nº. : 145.196
Recorrente : GLADIMIR ANTÔNIO CASARIN

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração (fls. 06/09) lavrado contra GLADIMIR ANTONIO CASARIN, CPF/MF nº 308.570.900-20, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 378.452,10, em 03.02.2003, pelos seguintes motivos:

a) Omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas, no ano-calendário de 2000, no montante de R\$ 233.333,33. Segundo concluído no Termo de Verificação Fiscal (fls. 10/16), trata-se de pagamento de honorários advocatícios através de escritura de dação em pagamento dos bens imóveis, realizada em 24.08.2000 (fls. 112/121). Relativamente aos fatos constatados pelo Sr. Auditor Fiscal, nesse item da autuação, cabe destacar as seguintes informações (fls. 11/12):

“Analisando a cópia da escritura apresentada (fls. 112/121), constatamos que se trata efetivamente de Dação em Pagamento, realizada em 24 de agosto de 2000, no Tabelionato da Comarca de Lagoa Vermelha/RS, livro 283, fls. 134 a 138, frente e verso, que tem como outorgantes devedores: Luiz Antonio Bonotto Tramontini e sua mulher Rosa Maria Castellano Tramontini, como outorgados credores: Sérgio Menegaz, Gladimir Antonio Casarin e Dárcio Vieira Marques e como anuente o Banco do Brasil S.A., todos qualificados na referida escritura.

A escritura tem por objeto a Dação em Pagamento, pelos outorgados devedores aos outorgados credores, de sete bens imóveis (áreas rurais), descritos nos itens 01 a 07, avaliados pelas partes e pela Fazenda Municipal para fins de Imposto de Transmissão de Bens Imóveis-ITBI, pelo valor total de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais).

Consta ainda da escritura que os outorgantes devedores transferem por esta e na melhor forma de direito aos outorgados credores, as terras descritas nos itens 01 a 07, com área total de 345,3576 há, que será

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

demarcada entre as partes, **'cabendo a estes *in solidum* e em partes iguais. Que, assim sendo, transferem aos OUTORGADOS CREDORES a posse, o domínio, direitos e ações, que exerciam, até hoje, sobre esses imóveis e seus acessórios, para que eles possam gozar, usar ou dispor livremente, como seus que ficam sendo, desde já, por força desta escritura e da cláusula *constituti*, se obrigando a fazer boa, valiosa e firme esta transferência em todo tempo e a pôr os credores adquirentes a saldo de futuras contestações e a responder pela evicção.'**

Na parte final da escritura encontramos uma cláusula de retrovenda que, na forma do artigo 1140, do Código Civil, os outorgantes devedores se reservam o direito de recomprar até 30 de junho de 2001 a propriedade ora alienada em razão da dação em pagamento, ou seja, desfazer esta dação, regressando-lhes ao poder os imóveis, uma vez restituídos aos outorgados credores ou a seus sucessores, o preço referido, acrescido dos encargos acordados entre as partes. Se findo o prazo mencionado não houverem restituído aos adquirentes a quantia quitada, inclusive os acréscimos, esta dação tornar-se-á perfeita, irretroatável, para todos os efeitos."
(grifos são do original)

b) Omissão de ganho de capital obtido na alienação de um veículo, no ano-calendário de 1998, no montante de R\$ 8.000,00.

c) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos-calendários de 1998, 1999 e 2000.

d) Multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão, devido em razão do recebimento de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebido de pessoa física (item "a", supra), no ano-calendário de 2000.

Intimado pessoalmente, em 10.02.2003 (fls. 06), o Contribuinte apresentou sua impugnação, em 12.03.2003 (fls. 158/195), acompanhada dos documentos de fls. 198/282, em que, de início, informa que recolheu a parcela do imposto correspondente ao item 2, do auto de infração, qual seja, a relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

Quanto à suposta omissão de rendimentos decorrentes de valores recebidos de pessoas físicas, sustenta que a dação em pagamento, com cláusula de retrovenda, não tornou disponível o imóvel para o impugnante, em razão das peculiaridades da forma como os clientes e advogados instrumentalizaram a confissão de dívida. Afirma que a dação em pagamento configura, apenas, um modo de proteção do patrimônio do cliente, que se encontrava em dificuldades e o estabelecimento de uma garantia da percepção dos seus honorários no futuro e, dessa forma, tal dação não caracterizaria um acréscimo patrimonial tributável, em função da indisponibilidade convencional dos bens pelo Impugnante. Detalhadamente, os argumentos que foram desenvolvidos pelo Contribuinte para chegar a tais conclusões estão fielmente apresentados no relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto (fls. 289/293):

“4. diz que, em 06/09/1992, por carta-contrato, foram os advogados Sérgio Menegaz e Dárcio V. Marques contratados para defender o Sr. Luiz Tramontini, como pessoa física, e ainda a sociedade dele com os irmãos, referente a contratos que mantinham com o Banco do Brasil;

5. em 29/09/1992 os advogados Gladimir Antônio Casarin e Sérgio Menegaz firmaram outro contrato, para defesa dos direitos e interesses do Sr. Luiz Antônio Bonotto Tramontini;

6. nesse novo contrato, que abrange o precedente, os honorários profissionais foram ajustados em 10% sobre o valor das causas, obrigando-se o contratante a dar em garantia penhor convencional sobre as safras agrícolas;

7. chegada a hora de uma composição com o credor principal – Banco do Brasil S.A. – os advogados ajustaram, também, o que viria a ser um acerto de seus honorários; instrumentalizaram tudo em uma confissão de dívida, que nortearia inclusive a atuação final dos advogados no acordo com o Banco do Brasil, englobando nessa avença, os honorários de sucumbência a que foram condenado o Banco do Brasil S.A., para viabilizar a transação negociada com aquela instituição financeira; essa confissão de dívida foi formalizada em 31/05/2000 (fls. 202/203) e o devedor confessou o débito da quantia total, líquida e certa de R\$ 700.000,00;

8. em 24/08/2000, seguiu-se a ajuste final de contas com o Banco do Brasil S.A.;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

9. diante da necessidade de estruturar uma garantia sólida para o pagamento dos honorários agora definidos, os advogados decidiram que o melhor seria a 'Escritura Pública de Dação de Pagamento', entendendo que esta serviria de proteção patrimonial do cliente e do recebimento dos honorários, firmada em 24/08/2000 (fls. 204 a 208);

10. por essa escritura os devedores: a) levantam a hipoteca, sub-rogando-se nos direitos creditórios que antes eram do Banco do Brasil S.A.; b) simulam uma dação em pagamento do imóvel ao credores (advogados); c) objetivam, de comum acordo com o cliente: c.1) retirar o imóvel do nome do Sr. Luiz Tramontini para eliminar o risco desse imóvel cair sob outras penhoras, assim protegendo o patrimônio do cliente; e, c.2) garantindo também o pagamento dos honorários;

11. ainda em relação à escritura destaca que a mesma ratifica a existência da dívida, tratando inclusive da forma de atualização da mesma quando da 'recompra'; destaca que o Banco foi exonerado da verba de sucumbência, a cujo pagamento se vira obrigado, de tal sorte que o acordo celebrado transferiu para o cliente esse ônus;

12. refere-se ao art. 23 da Lei nº 8.906, de 04/07/1994 que trata sobre os direitos do advogado aos seus honorários; destaca que a cláusula de exoneração de honorários de sucumbência do Banco foi ponto capital para o sucesso da negociação com o Banco do Brasil;

13. destaca que essa escritura de dação em pagamento é o documento base da autuação, caracterizada pelos autuantes como evento gerador do imposto de renda, como representativo de acréscimo patrimonial para os advogados;

14. entende que seria necessário aos autuantes que se 'informassem da realidade de processos de cobrança'; que soubessem sobre 'a difícil situação do Sr. Luiz Tramontini' e da dificuldade dos advogados para 'livrá-lo de problemas sérios', a exigência de outros credores, que buscariam certamente penhorar esse bem (a Fazenda da Limeira, com 345 há), tão logo se visse liberada a hipoteca a favor do Banco do Brasil;

15. insiste em que a estratégia adotada, para por o bem a salvo de outros credores, foi a melhor possível uma vez que o fato não foi objeto de protesto nem de persecução;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

16. destaca a seguir que o advogado, na cobrança de seus honorários, não age como um credor comum; faz-se necessário transigir, tolerar e aguardar; para isso lembra questões éticas, humanas e a reputação dos advogados;

17. a seguir procura demonstrar como teria sido a cobrança dos honorários advocatícios; em síntese procura demonstrar as 'tratativas' para cobrança dos honorários e a devolução do imóvel ao seu cliente;

→ 17/04/2001 – convite ao cliente para uma reunião;

→ 28/06/2001 – prorrogam o prazo para recobrar o imóvel para até 31/12/2001;

→ 30/06/2001 – prazo para recobrar o imóvel, desfazendo a dação em pagamento, conforme Escritura Pública à folha 186 – verso;

→ 20/11/2001 – carta do cliente propondo novos prazos e formas para pagamento do honorários;

→ 03/12/2001 – Termo Aditivo à Escritura Pública; sustenta que esse Termo mostra de forma clara a natureza de GARANTIA de que se revestiu a referida dação em pagamento (fls. 257 e 258);

18. entende que do ocorrido não há como extrair qualquer acréscimo patrimonial; insiste que a dação em pagamento foi apenas uma estratégia para garantir o patrimônio do seu cliente e seus honorários advocatícios;

19. argumenta que seu cliente ainda não teria pago todos os honorários;

20. nenhum dos advogados dispôs, tomou posse (usou, gozou ou fruiu) da área dada em pagamento; não tem a propriedade do imóvel; que a Fazenda Limeira continua a ser usada e explorada pelo seu dono de fato; nesse sentido refere-se à declaração prestada por 5 (cinco) pessoas, destacando, entre outros itens, que o Sr. Tramontini sempre exerceu a posse de dito imóvel rural (fls. 259 e 260);

21. como prova dos fatos refere-se a vários documentos, que foram cedidos ao Impugnante e a seu colega, também autuado;

→ carta de Luiz Tramontini pela qual encaminha diversos documentos pelos quais procura demonstrar que os imóveis localizados na Fazenda da Limeira são de sua propriedade e estariam em garantia de dívida de honorários; foram juntadas declarações de funcionários que residem na propriedade rural, cópia do livro de registro de empregados, cópia de notas fiscais e de fichas de vacinação;

22. argumenta que a autoridade fiscal tem o dever de investigar os fatos de modo que o lançamento tributário não se funda em presunção, valorizando um fato irreal, privilegiando mais a forma do que a essência dos fatos verdadeiramente ocorridos; entende que as provas apresentadas são hábeis

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

a desconstituir por inteiro a exigência fiscal sobre a escritura pública de dação em pagamento;

23. se assim não for, caso subsistam dúvidas por parte do julgador, pergunta porque não inquirir as pessoas; entende que isso é possível no processo administrativa; cita o artigo 16 e §§ 4º a 6º do Decreto nº 70.235/72;

24. insiste que a percepção de honorários ficou ajustada para as datas que constam no aditivo ao pacto de retrovenda, firmado em 03/12/2001; que no ano de 2002 a cliente pagou integralmente a primeira parcela, de R\$ 300.000,00; que os advogados (credores) jamais tiveram, de fato, qualquer dos atributos fundamentais da propriedade;

25. requer sejam realizadas diligências (fl. 180) para confirmar a veracidade dos fatos retratados nos documentos e nos depoimentos (declarações) trazidas pelo Impugnante aos autos;

26. quanto à escritura de 'dação em pagamento', não se enquadra no conceito de contribuinte do imposto de renda; nem o contribuinte ou seus colegas tiveram a disponibilidade jurídica ou econômica do imóvel;

27. cita a doutrina de Bulhões Pedreira na definição de contribuinte do imposto sobre a renda; a aquisição do bem foi, visivelmente, pró-forma, em situação típica das *simulações inocentes*;

28. lembra as disposições legais no sentido de que '*o imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos*'; ainda não receberam esses honorários; cujo pagamento só teria iniciado no ano de 2002;

29. a seguir faz considerações sobre o fato gerador do imposto de renda, sobre o período de apuração; sobre a matéria cita a doutrina do mestre Geraldo Ataliba; considera de extrema relevância a análise do que seja disponibilidade econômica ou jurídica; sustenta que no caso dos autos não havia a disponibilidade;

30. lembra, a título de exemplo, que os cheques são, juridicamente, ordens de pagamento à vista, mas que seu conceito relativizou-se com o uso do cheque *pré-datado* e, como tal, adquire nova feição, perdendo a característica 'à vista'; sobre o momento do fato gerador, no caso de pagamento de honorários mediante endosso de notas promissórias de terceiros, cita a ementa dada na Apelação Cível nº 89.04.01135-3-RS; no

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

caso dos autos, em razão da atipicidade da 'dação em pagamento', também não houve, de fato, entrega da disponibilidade da coisa;

31. não houve a disponibilidade econômica ou jurídica do imóvel;

32. insiste no sentido de que a cláusula de 'recompra' na Escritura Pública de Dação em Pagamento, seria na verdade o 'pagamento dos honorários, surgindo clara, no seu entender, a impossibilidade de ter-se, no momento da 'dação em pagamento' fato gerador do imposto de renda.

33. cita a ementa ao Acórdão 102-23.169, de 11/05/88, sobre 'Intributabilidade na dação em pagamento de imóvel à companheira, como recompensa pela longa convivência marital';"

No que se refere às demais irregularidades apontadas no auto de infração, as razões de defesa são as seguintes, ainda conforme o relato do acórdão de primeira instância (fls. 293/294):

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

34. refere-se ao item 3 do auto de infração; transcreve o art. 42 da Lei nº 9.430/96 (base legal do lançamento) e a respectiva Exposição de Motivos (item 22) que considera frágil, fora da realidade e despropositada, tendente a fundamentar o impossível princípio da devassa microscópica e indiscriminada na vida do contribuinte;

35. diz que o autor do Projeto de Lei e os que o aprovaram esqueceram que depósito bancário não é, nunca foi, nem será, por si só, prova alguma de acréscimo patrimonial, e a jurisprudência, muito ao contrário do afirmado na Exposição de Motivos, não aceita a legitimidade do texto legal proposto;

36. transcreve o § 4º do referido artigo 42 e diz que sua redação é um primor de 'inespecificidade' e ganância arrecadatória; a edição desses dispositivos é mais uma tentativa de fundamentar-se, no sistema jurídico, lançamento de imposto de renda com base exclusivamente em depósitos bancários;

37. em oportunidades anteriores o Poder Judiciário repudiou tal tributação; cita jurisprudência judicial nesse sentido, inclusive a Súmula 182, do TFR; transcreve, ainda, o voto da Juíza Tânia Escobar, na AC 95.04.54053-8, sobre a questão 'depósitos bancários';

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

38. diz não ser possível subverter toda a lógica do sistema jurídico ao cobrar imposto de renda na ausência de renda;

39. A tentativa de inverter o ônus da prova é de tal fragilidade que chega a surpreender a edição do artigo 42; pergunta se alguém seria capaz de saber, com certeza, a origem de todos os depósitos efetuados em cada uma de suas contas correntes bancárias nos últimos 5 anos;

40. argumenta que como advogado é gestor de recursos de seus clientes; não havendo a obrigatoriedade de manter uma contabilidade pessoa diária, permanente, é óbvio que as pessoa não possuem controle total de todas as despesas de sua vida, e fica muito difícil reconstituir quatro ou cinco anos atrás; cita ementa do Conselho de Contribuintes ao Acórdão 104-15.348, de 16.9.97, sobre recursos de terceiros;

41. cita, igualmente, a Decisão nº 2.540, de 23/08/2001, que julgou improcedente o lançamento com a seguinte ementa: 'Acréscimo Patrimonial a Descoberto – Depósitos Bancários';

Da multa isolada. Falta de Recolhimento do IRPF devido a Título de Carnê-Leão

42. entende que essa multa cairá, como espera, com a insubsistência quanto à questão principal (Primeira Questão);

43. repisa argumentos no sentido de que a "Dação em Pagamento", com cláusula de retrovenda, não tornou disponível o imóvel e insiste que essa dação foi feita apenas com o objetivo de proteger o patrimônio do seu cliente e o estabelecimento de uma garantia da percepção dos seus honorários no futuro;

44. argumenta que essa multa não poderia ser exigida com a multa de ofício, sobre os mesmos fatos; transcreve os artigos 43 e 44 da Lei nº 9.430/96;

45. diz que a multa isolada só é aplicável sob o argumento do não recolhimento do imposto mensal ou quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo da multa de mora."

Examinando tais argumentos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria, por intermédio da sua 2ª Turma, à unanimidade de votos, considerou o lançamento parcialmente procedente, apenas dele excluindo, da glosa de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

depósitos bancários de origem não comprovada, valores individuais inferiores a R\$ 12.000,00 cujo somatório, no mesmo ano-calendário, não ultrapassaram R\$ 80.000,00. Trata-se do acórdão nº 3.056, de 17.08.2004 (fls. 287/310), cuja ementa bem esclarece as suas razões de decidir (fls. 287/288):

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Exercício: 1999, 2000, 2001

Ementa: LEGALIDADE. O exame da legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 2001

Ementa: FATO GERADOR. A aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, constitui fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza da pessoa física.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Ano-calendário: 2000

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Data do fato gerador: 31/08/2000

Ementa: MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. Apurando-se omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do Carnê-Leão, é pertinente a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.

Lançamento Procedente em Parte.”

Intimado dessa decisão em 14.10.2004, por AR (fls. 317), o Contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário em 16.11.2004 (fls. 323/412), acompanhado dos documentos de fls. 413/440, cujas razões podem ser sintetizadas com a transcrição do seu item 4 – Requerimentos (fls. 411):

“a) inicialmente, sejam considerados integrantes destas razões recursais tudo quanto foi dito e requerido na impugnação apresentada, assim como os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

documentos que a instruem, considerados – vênia concedida – como integrantes desta peça;

b) ainda antes de qualquer outra argumentação recursal, seja admitida a juntada aos autos – com base no princípio da informalidade que rege o procedimento tributário administrativo, assim como na certeza do interesse dos eminentes Julgadores na busca da verdade material – dos documentos 2 a 5, apendidos a esta, sob as razões explanadas no item '1' acima;

c) ainda prefacialmente, seja decretada a NULIDADE da r. decisão proferida, no que respeita, basicamente, ao item da glosa pertinente à suposta omissão de receitas referentes 'a escritura pública de dação em pagamento' da Fazenda Limeira, tendo em vista a denegação de DILIGÊNCIAS bem requestadas quando a interposição da impugnação;

d) no mérito, quanto ao mesmo item referido na letra 'c' acima ('dação em pagamento' da Fazenda Limeira), julgar insubsistente a autuação, à consideração da inexistência do fato gerador do imposto de renda pelo fato de os Recorrentes haverem demonstrado, com a impugnação apresentada e com estas razões recursais, (a) que não possuíam qualquer disponibilidade jurídica do imóvel, dado que o cliente se reservou o direito de reaver o imóvel para si tão logo pagasse os honorários convencionados com o Recorrente e seus dois outros colegas, e (b) que o cliente continuou usando o imóvel, segundo o demonstra farta documentação comprobatória apendada aos autos da impugnação (docs. 13 a 20 apensos à impugnação);

e) ainda no mérito, com assento as provas e argumentos oferecidos, julgar totalmente improcedente a notificação de lançamento do imposto de renda lavrada contra o recorrente no que pertine à suposta omissão de receita basilarmente em depósitos bancários, cujo volume é kafkaniano, mormente em se tratando, o Recorrente, de profissional liberal que não está obrigado a manter contabilidade regular, diária;

f) finalmente, cancelar a imposição da multa isolada, por desbordar dos limites legais em face da espécie aqui enfocada, juntamente com a multa ex officio, por que a sua imposição concomitante fere expressos preceitos legais (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº 9.430, de 1996)."

Em apelo final, caso subsistam dúvidas, insiste na realização de diligência para aferir os fatos referidos no item "2.9.4" da impugnação, nos termos do estabelecido pelo art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

Às fls. 441/452 foi juntada cópia do processo administrativo-fiscal nº
13029.000171/2004-02, de arrolamento de bens.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

VOTO

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo (prazo fatal venceu em 13.11, um sábado, sendo o primeiro dia seguinte, dia 16.11, data do protocolo) e preenche o seu requisito de admissibilidade, pois está acompanhado do arrolamento de bens, formalizado nas condições da Instrução Normativa SRF nº 264/2002. Assim, dele tomo conhecimento.

Há, preliminarmente, que se examinar a argüição de nulidade da decisão de primeira instância por ter denegado a realização de diligências solicitadas com a impugnação.

É cediço na jurisprudência administrativa que a autoridade julgadora não está obrigada, necessariamente, a deferir pedidos de diligências ou perícias das partes. O que não pode acontecer é a sua omissão na análise de tal questão, quando trazida à baila, o que, efetivamente, não é o caso presente. Além disso, deve-se destacar que o deferimento ou não de diligências ou perícias deve ser fundamentado, conforme exigência do artigo 28, do Decreto nº 70.235/72¹. E, o acórdão recorrido cumpre rigorosamente com tal requisito, tanto que há um item específico denominado "Do Pedido de Diligência" (fls. 295/296), em que aborda a questão detalhadamente. A propósito, veja-se o acórdão nº 107-01.975, cujas conclusões são em tudo aqui adotadas:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADES – PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS – CAPITULAÇÃO DO LANÇAMENTO – Porque o indeferimento do pedido de realização de perícia ou diligência depende do

¹ Art. 28 – Na decisão em que for julgada questão preliminar, será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

livre convencimento da autoridade preparadora-julgadora, nos termos da precessualística fiscal, o seu indeferimento não implica em nulidade da decisão, sobretudo quando os autos estão a demonstrar a sua prescindibilidade.”

Portanto, rejeito essa preliminar.

Ainda de início, cumpre examinar a reiteração do pedido do Contribuinte para a realização de tais diligências. É nítida a intenção do Recorrente em que sejam examinados documentos e situações, em diligência ou perícia, que, teoricamente, levariam à descaracterização da Escritura Pública de Dação em Pagamento de fls. 112/121, matéria que entendo seja de mérito a ser apreciada em seguida. Reputo, pois, inteiramente despicienda a realização de diligências ou perícias, sendo suficientes os documentos que já constam dos autos para a livre convicção do julgador.

Quanto ao mérito, três são as questões a serem enfrentadas: 1) omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, sem vínculo de emprego, caracterizados pela escritura de dação em pagamento; 2) depósitos bancários de origem não comprovada e 3) multa de ofício isolada pelo não recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos identificados no item 1, anterior.

Passemos à análise individualizada de cada qual:

1. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA – OS EFEITOS DA ESCRITURA DE DAÇÃO EM PAGAMENTO:

É cediço o conhecimento de que o valor de uma escritura pública relativa à alienação de imóveis se sobrepõe a qualquer escrito particular ou intenção das partes que a celebram. Isso já vem de longo tempo, passando pelo Código Civil de 1916 - vigente à época dos fatos - que a respeito dispunha, no seu art. 134, II:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

“Artigo 134 – É, outrossim, da substância do ato a escritura pública:

...
II – nos contratos constitutivos ou translativos de direitos reais sobre imóveis de valor superior a,excetuado o penhor agrícola.”

Bem se vê, a escritura pública é da essência desse negócio jurídico.

Transcrevo parte da Escritura Pública de fls. 112/121, destacando em negrito os pontos que me parecem relevantes:

“Escritura pública de DAÇÃO EM PAGAMENTO, que entre si fazem LUIZ ANTONIO BONOTTO TRAMONTINI e sua mulher ROSA MARIA CASTELLANO TRAMONTINI a ..., GLADIMIR ANTONIO CASARIN e ... e o BANCO DO BRASIL S.A., como segue:

SAIBAM todos quantos esta pública escritura de dação em pagamento virem que, aos vinte e quatro (24) dias do mês de agosto do ano de dois mil (2000), nesta cidade e Comarca de Lagoa Vermelha, Estado do Rio Grande do Sul, neste Tabelionato à Av. Afonso Pena, nº 538, compareceram as partes entre si justas e contratadas: **como outorgantes devedores** LUIZ ANTONIO BONOTTO TRAMONTINI e sua mulher ROSA MARIA CASTELLANO TRAMONTINI,.....; **como outorgados credores**; **GLADIMIR ANTONIO CASARIN**, brasileiro, casado pelo regime da comunhão parcial de bens com MAGDA SOFIA FERREIRA CASARIN, após a Lei nº 6.515/77, advogado, portador da Carteira de Identidade nº 7010695976-SSP/ RS inscrito no CPF sob o nº308.570.900/20, residente e domiciliado na rua Adelino Argenta, nº 116, nesta cidade;; e, como anuente o BANCO DO BRASIL S.A., com sede na Capital Federal, inscrito no CGC/ MF sob o nº 00.000.000/04293/550,..... – E pelos outorgantes devedores me foi dito que são senhores e legítimos possuidores dos seguintes imóveis:..... Os imóveis acima descritos e caracterizados se encontram livres e desembaraçados de quaisquer ônus ou encargos, exceto hipotecas em favor do Banco do Brasil S.A., ora anuente. – Considerando que os **OUTORGANTES DEVEDORES**, em razão de negociação de dívidas com o Banco do Brasil S.A., através do programa PESA, comprometeram-se a quitar integralmente a verba honorária ainda devida aos **OUTORGADOS CREDITORES**, no montante de R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais), **propuseram aos OUTORGADOS CREDITORES a dar-lhes como DAÇÃO EM PAGAMENTO parcial, da referida dívida os imóveis acima descritos e caracterizados, o que foi aceito pelos mesmos. – Assim, para pagamento parcial do débito, os OUTORGANTES DEVEDORES dão aos**

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

OUTORGADOS CREDORES neste ato, os imóveis acima descritos e caracterizados, os quais são aceitos pelos mesmos para quitação dos honorários advocatícios devidos por sucumbência em vários processos judiciais, no valor de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais), valor que ajustam em partes iguais entre os **OUTORGADOS CREDORES**, sendo que o saldo de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), pagos com a quitação de responsabilidade tributária dos **OUTORGADOS CREDORES**, em razão desta operação. – **Para tanto, os OUTORGANTES DEVEDORES transferem por esta e na melhor forma de direito aos OUTORGADOS CREDORES, a supra descrita área de 345.has.3.576m, que serão delimitada e demarcada entre as partes, cabendo a estes in solidum e em partes iguais. – Que, assim sendo, transferem os OUTORGADOS CREDORES a posse, domínio, direitos e ações, que exerciam, até hoje, sobre esses imóveis e seus acessórios, para que deles possam gozar, usar ou dispor livremente, como seus que ficam sendo, desde já, por força desta escritura e da cláusula constituti, se obrigando a fazer boa, valiosa e firme esta transferência em todo tempo e a pôr os credores adquirentes a salvo de futuras contestações e a responder pela evicção. – Pelos OUTORGANTES DEVEDORES, foi dito que na forma do artº 1.140 do Código Civil, se reservam o direito de recobrar até 30 de Junho de 2001 a propriedade ora alienada em razão da dação em pagamento, isto é, de desfazer esta dação, regressando-lhes ao poder os imóveis, uma vez restituídos aos OUTORGADOS CREDORES ou a seus sucessores, o preço referido, acrescido de correção monetária pela variação do IGPM – FGV e juros, contados a partir de 31 de maio de 2000, mais quaisquer despesas que estes tenham que fazer em relação a dação em pagamento, sejam judiciais ou extrajudiciais, sejam tributários ou não, mais despesas por estes feitas empregadas em melhoramentos dos imóveis, com impostos a eles referentes, mais escrituras e registros. – 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. – Os OUTORGADOS CREDORES afirmam expressamente que diante da presente escritura de dação em pagamento, o Banco anuente fica isento de qualquer responsabilidade pelo pagamento de verba honorária devida em decorrência dos processos envolvendo os OUTORGANTES DEVEDORES e o BANCO. Ainda, os OUTORGADOS CREDORES, dão ampla, irrestrita e irrevogável quitação ao Banco, a partir da assinatura da presente escritura pública”.**

(grifos não constam do original)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

A vontade das partes salta aos olhos: por parte do devedor, proprietário dos imóveis é de dá-los em pagamento da sua dívida; dos credores, um dos quais o Recorrente, de recebê-los, dando como quitados os honorários.

Logo, não posso aceitar que ajustes celebrados particularmente e não levados ao registro de imóveis possam ser opostos à Fazenda Nacional, pois representam vã tentativa de descaracterizar o instrumento público.

Não que haja proibição de se celebrar atos jurídicos por instrumento particular. Mas, o mesmo Código Civil da época, no art. 135, dispunha:

“Artigo 135 - O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por duas testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas, os seus efeitos, bem como os de cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067), antes de transcrito no registro público.”

Isso significa dizer que qualquer alteração dos termos e condições da referida escritura, só teriam valor se levadas ao registro público, para valer perante terceiros, o fisco inclusive. Fato, porém, que não está provado nos autos.

O Recorrente, veementemente, sustenta que jamais teve qualquer disponibilidade jurídica do imóvel, que havia a cláusula de recompra e que o seu cliente continuou usando o imóvel.

Mas, é de se convir que a alienação do imóvel, como feita, especificamente para pagar honorários advocatícios, é uma legítima aquisição de disponibilidade jurídica, nos termos do art. 43, do Código Tributário Nacional, e, com todos os requisitos legais atendidos, transmitindo ao Recorrente a posse, domínio, direitos e ações, para gozar, usar e dispor dele livremente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

Se o seu cliente continuou usando o bem, seja qual for a finalidade, foi por mera liberalidade do Recorrente, que a tanto não estava obrigado.

A cláusula de recompra do bem tinha data fixada para até o dia 30 de junho de 2.001 e isso não ocorreu, pois é o próprio Recorrente que traz aos autos certidão imobiliária datada de 09 de dezembro de 2004 (fls. 444/450), dando conta que 1/3 do imóvel era de sua plena propriedade.

Aliás, note-se, que o dito imóvel foi oferecido pelo Recorrente em arrolamento para garantia de instância. E, nesse momento, repito, a matrícula imobiliária estava intacta quanto aos termos e condições da dação em pagamento.

A referida Escritura Pública contém, na parte acima transcrita, cláusula expressa de 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”*.

Poder-se-ia raciocinar que se deveria esperar o transcurso desse prazo, para se cogitar do fato gerador, como se se tratasse de uma condição suspensiva.

Penso que não. A cláusula de retrovenda é resolutiva e não suspensiva.

A legislação civil, tanto no Código anterior (art. 1140), como no novo (art. 505), têm redação idêntica, estatuinto que o vendedor da coisa imóvel pode reservar-se o direito de recobrá-la, restituindo o preço e reembolsando as despesas.

Tudo conforme a escritura pública parcialmente acima reproduzida.

Na lição de ÁLVARO VILLAÇA AZEVEDO:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

“Juridicamente, a retrovenda é uma cláusula especial que assegura ao vendedor de coisa imóvel a faculdade de recomprá-la, em determinado prazo, nunca superior a três anos, restituindo o preço e reembolsando as despesas feitas pelo comprador.

Essa cláusula permite a exigência de uma compra e venda, com **condição resolutiva expressa**, disciplinada por normas especiais.”

(“Comentários ao Novo Código Civil”, Volume VII, pág. 257, Ed. Forense – negritou-se)

A esse contexto fático e legal, alia-se o que dispõem os arts. 116, II e 117, II, ambos do Código Tributário Nacional, “*verbis*”:

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

I - ...

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

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

I - ...

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

Parece-me o bastante para o convencimento de que o fato gerador do imposto de renda sobre os honorários advocatícios ocorreu com a dação em pagamento, tal como consta da escritura pública. Toda a documentação gerada e acostada aos autos, inclusive sobre supostos recebimentos de honorários, posteriormente, tenho como inteiramente prejudicada, deixando de apreciá-la, até por que posterior ao fato gerador.

Nessa linha, inclusive, quanto aos outros dos credores, já decidiu esse Conselho, por meio da sua Sexta Câmara, nos acórdãos nºs 106-15.757, de 16.08.2006, ainda não formalizado, e nº 106-15.013, de 20.10.2005, cuja ementa é a seguinte:

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

“IRPF – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Incide a tributação do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos a título de honorários advocatícios sendo estes pagos mediante dação em pagamento de imóveis certificada em Escritura Pública cuja cláusula de retrovenda não foi exercida no prazo estabelecido.”

Tenho, portanto, como caracterizado o fato gerador do imposto de renda, mantendo a tributação do rendimento omitido pertinente aos honorários advocatícios quitados pelo recebimento do imóvel, razão pela qual, nego provimento ao recurso, nessa parte.

2. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:

Essa matéria é do pleno conhecimento deste Conselho de Contribuintes. Trata-se da autuação por depósitos bancários de origem não comprovada, após a edição da Lei nº 9.430/96, que em seu artigo 42, *caput*, prevê:

“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.”

A linha de defesa do Contribuinte foi genérica e teórica, não produzindo provas concretas e materiais a, ao menos, tentar demonstrar indícios da origem dos depósitos bancários glosados.

A rigor, então, o fato é que não há nenhuma prova ou elemento indiciário produzido pelo Contribuinte que seja capaz de afastar a presunção legal de omissão de rendimentos, a que se refere o artigo 42, da Lei nº 9.430/96.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

A jurisprudência administrativa é unânime ao aceitar a tributação dos depósitos bancários, a título de omissão de receitas, quando o contribuinte, intimado a justificá-los, não o faz satisfatoriamente.

A esse respeito, veja-se o acórdão nº 104-20.026, de 17.06.2004, que teve como relator o Conselheiro Nelson Mallmann e que examinou a matéria detalhadamente, razão pela qual adoto os seus fundamentos:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à 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.”

Do seu voto, extraio os seguintes excertos, para compor o presente voto:

“ ...

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é sua, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

'Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

§ 1º O valor das receitas ou rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

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).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.'

Lei n.º 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.'

Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

'Art. 58. O art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

'Art. 42. (...).

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde se observará os seguintes critérios:

I – não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II – os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III – nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV – todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares.

Pode-se concluir, ainda, que:

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II – caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

III – na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV – na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que estes créditos (recursos) têm origem em rendimentos já tributados ou não tributáveis, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V – na hipótese de créditos que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que estes créditos (recursos) têm origem em rendimentos já tributados ou não tributáveis, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa, passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprezada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda a exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos se verifica que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, nada esclareceu de fato. "

Exatamente como no caso concreto.

Da mesma forma, o acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº CSRF/04-00.029, de 21.06.2005, que teve como Relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que confirma os argumentos acima apresentados e cuja ementa conclui:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996)."

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

Em suma, a questão é de prova e a cargo do contribuinte. Justamente por isso é que se trata de uma presunção relativa, perfeitamente aceitável no nosso sistema jurídico.

E a esse título, o Recorrente nada apresentou, resumindo-se a argumentar teoricamente contra a impossibilidade de tributação com base em depósito bancário, o que, como já visto, não lhe socorre. O procedimento adequado para derruir a autuação seria, simplesmente, justificar, individualizadamente, cada um dos depósitos arrolados pelo fisco, apresentando elementos/documentos comprobatórios de sua origem. Nada mais.

Por fim, vale registrar que os acórdãos trazidos à colação, bem como a doutrina, referem-se à legislação anterior à Lei nº 9.430, de 1996, a qual, sim, exigia que houvesse a vinculação entre os depósitos bancários e o aumento patrimonial do contribuinte, fazendo-se necessária a identificação de um nexos causal entre o depósito e o fato indicativo da omissão de rendimentos; relação essa que não mais existe na vigência da nova legislação. Trata-se, então, de conclusões ultrapassadas, e, por isso, não aproveitáveis ao caso concreto.

Mantenho, assim, a cobrança a esse título.

3. MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO

No caso presente, está sendo exigida do Contribuinte a multa de ofício isolada, de 75%, por falta de recolhimento do IRPF, devido a título de carnê leão, com base no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96. A base de cálculo dessa multa é exatamente o montante dos rendimentos considerados omitidos, recebidos de pessoa física, por trabalho não assalariado e objeto do item 1, do auto de infração, os quais já estão penalizados com a multa de ofício, também de 75%.

Ou seja, sobre a mesma base de cálculo, o auto de infração imputa contra o Contribuinte a multa de ofício de 75% duas vezes.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

Não há como cumular a aplicação de multas quando o imposto também está sendo exigido no mesmo lançamento e também está sujeito à multa de ofício.

Esse tema é, há muito tempo, objeto de estudos por este Colendo Conselho de Contribuintes, cabendo destacar as conclusões constantes do acórdão nº 104-20.773, de 16.06.2005, da lavra do Conselheiro Nelson Mallmann que bem esclarecem a questão:

“Da análise dos dispositivos legais retro transcritos é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido à ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o ‘carnê-leão’ que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada.

É cristalino o texto legal quando se refere às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se que **não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo**, ou seja, **se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada**. Por outro lado, quando o lançamento de exigência tributária for aplicação de multa isolada, só há espaço legal para aquelas infrações que não foram levantadas de ofício, a exemplo da apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento, caso típico da aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança de tributo, cabendo neste além da multa isolada a cobrança de juros de mora de forma isolada, entre o vencimento do imposto até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, já que após esta data o imposto não recolhido está condensado na declaração de ajuste anual.”

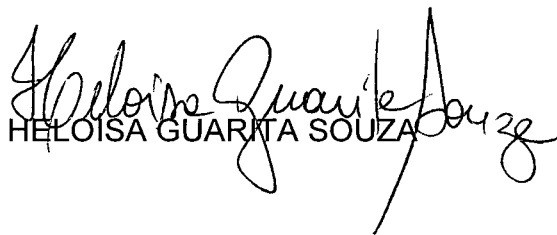
Assim, tratando-se da mesma base de cálculo, improcede a imposição da multa de ofício, exigida isoladamente, devendo ser provido o recurso nesse item.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000210/2003-18
Acórdão nº. : 104-22.107

Ante ao todo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir da exigência a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2006


HELOISA GUARITA SOUZA