



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11070.003443/2003-04
Recurso nº. : 143.062
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001
Recorrente : DÁRCIO VIEIRA MARQUES
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em SANTA MARIA – RS
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2005
Acórdão nº. : 106-15.013

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.

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.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DÁRCIO VIEIRA MARQUES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada), ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11070.003443/2003-04
Acórdão nº : 106-15.013

Recurso nº : 143.062
Recorrente : DÁRCIO VIEIRA MARQUES

RELATÓRIO

Dárcio Vieira Marques, qualificado nos autos, interpõe Recurso Voluntário em face do Acórdão DRJ/STM nº 3.057, de 17 de agosto de 2004, que manteve o lançamento, Auto de Infração de fls. 31-40, do crédito tributário de R\$191.453,57 relativo a Imposto de Renda, multa de ofício e isolada no percentual de 75% e juros de mora à taxa Selic.

Como descrito no Auto de Infração, a autuação resulta da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física relativos a honorários advocatícios de R\$233.333,33 recebidos em bens mediante dação em pagamento comprovada em Escritura Pública lavrada em 24.8.2000. A multa isolada decorre da falta de antecipação do imposto (carnê-leão).

No julgamento, o relator nega o pedido de diligência inclusive por não observado pelo impugnante os termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, isto é, não houve a formulação dos quesitos referentes aos exames que o impugnante pretendia fossem realizados.

Quanto ao sentido que alegou o impugnante, tratar-se de aquisição *pró-forma* dos imóveis mediante dação em pagamento, o julgador, depois de conceituar o instituto à luz do direito civil e de orientações da Secretaria da Receita Federal contidas no Manual de Perguntas e Respostas Pessoa Física da SRF, além das regras definidas pela Lei nº 6.015, de 1973, para fins de registro de imóveis, não encontrou fundamento nas razões impugnadas.

Reitera que, a Dação em Pagamento, envolvendo imóveis, exige formalidade específica, qual seja, o registro no Registro de Imóveis, sem o que não gera



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11070.003443/2003-04
Acórdão nº : 106-15.013

os efeitos que lhe seriam próprios, entre os quais efeitos contra terceiros, compreendendo-se entre estes a própria Secretaria da Receita Federal.

Sobre a exigência da multa isolada, o julgador em face da fundamentação no art. 44, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, considerou devida.

No Recurso Voluntário, o recorrente destaca, inicialmente, que sobre um pseudo rendimento está sendo imposta a exigência de R\$191.453,57 a título de imposto, multa de 150% e juros a taxa selic e correção monetária.

Reitera que a dação em pagamento se constituiria apenas uma forma de garantia, não tendo havido disponibilidade do bem, tanto que fora feita com cláusula de retrovenda, que só não foi exercida até agora, exatamente em razão da ação fiscal que gerou impasse para as partes.

Informa que comprovou o recebimento de R\$100.000,00 por conta dos honorários garantidos na escritura sobre os quais pagou imposto de renda através do carnê-leão. "Que a Escritura poderá ser a realidade formal, mas não retrata a verdade substancial".

Não teve a posse do referido imóvel, muito menos a disponibilidade econômica, não sabendo nem mesmo onde fica essa terra. A Escritura teria sido feita em um ajuste com o Banco do Brasil e possui cláusula de restituição do imóvel. Foram formalizados vários documentos desfazendo a dação em pagamento e retratando a verdadeira natureza do negócio.

Conforme o Recurso, sob o título "Do direito e a insubsistência das razões da decisão recorrida", de destacar os seguintes pontos:

- a dação em pagamento, com cláusula de retrovenda, não tornou disponível o imóvel para o recorrente, configurando, apenas, um modo de proteção ao patrimônio do cliente e o estabelecimento de uma garantia dos honorários;

- à luz da exata qualificação jurídica dos fatos não caracteriza acréscimo patrimonial tributável em razão da indisponibilidade convencional do bem pelos advogados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11070.003443/2003-04
Acórdão nº : 106-15.013

- o julgador rejeitou o pedido de diligências para que pudesse demonstrar o verdadeiro conteúdo do negócio, como de garantia fiduciária; tangenciou a verdadeira questão, que é a dação em pagamento sujeita a uma condição resolutiva, consubstanciada no direito do outorgante devedor de recobrar a propriedade alienada em razão da dação em pagamento, ou seja, desfazer a dação desde que pagos os honorários;

- o julgador reconhece que houve pagamento, porém o cheque de R\$100.000,00 não foi apresentado; a assunção de responsabilidade por parte do devedor dos honorários dos encargos incidentes, porém as provas foram tidas insuficientes;

- o recorrente não teve disponibilidade física da coisa ou do direito de fazer uso ou tirar os proveitos resultantes do domínio; a dação em pagamento limitou-se ao papel;

- o julgador rejeita a defesa contra a denominada multa isolada.

No que apresenta suas razões ao exame deste Conselho de Contribuintes, o recorrente destaca que o parágrafo único do art. 106, do Código Tributário Nacional, criado pela Lei Complementar nº 104, de 2001, possibilita à autoridade administrativa desconsiderar atos ou negócios jurídicos em situação que define, o que interpreta à luz da doutrina de Ailcar de Araújo Falcão e Wilhelm Hartz, vindo ao resultado de "que é permitido, pela nossa legislação, negócios jurídicos envolvendo transações imobiliárias realizem-se sem que se configure a transmissão do efeito de direito real". Estariam os negócios fiduciários a exemplificar.

Com vistas a qualificar juridicamente o fato imputado, destaca o recorrente, que em 6.9.1992 ele e mais dois colegas advogados foram contratados para defender Luiz Tramontini e a sociedade dele com irmãos em face de contratos com o Banco do Brasil, com honorários de 5% sobre o valor total dos contratos independentemente de resultados e 10% do benefício que lograr resultado.

Em 29.9.1992, outro contrato foi assinado em que rerratificaram a avença precedente ajustando os honorários precedentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11070.003443/2003-04
Acórdão nº : 106-15.013

No mais, as razões recorridas repetem a impugnação.

À fl. 296, informação sobre o arrolamento de bens.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, overlapping strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11070.003443/2003-04
Acórdão nº : 106-15.013

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em 08.9.2004 (fl. 149) em face do qual interpõe, em 30.9.2004 (fl. 150), o Recurso Voluntário, do qual conheço por atender às disposições do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância.

Conforme relatado, o litígio respeita à exigência do imposto de renda sobre os rendimentos relativos a honorários advocatícios auferidos mediante **dação em pagamentos** e omitidos na Declaração de Ajuste Anual 2000. É exigida, também, multa isolada por ausência de antecipação (carnê-leão).

Em primeiro lugar, há que se examinar a Escritura Pública de Dação em Pagamento que serviu de elemento probante ao lançamento, constante dos autos às fls. 12-16v, da qual se destaca:

Nº 19.829/076 – Escritura Pública de DAÇÃO EM PAGAMENTO que entre si fazem LUIZ ANTONIO BONOTTO TRAMONTINI e sua mulher (...) a (...), e DÁCIO VIEIRA MARQUES 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 (...), compareceram as partes entre si justas e contratadas: como outorgantes devedores LUIZ ANTONIO BONOTTO TRAMONTINI e sua mulher (...); como outorgados credores (...); DÁCIO VIEIRA MARQUES (...) e como anuente o BANCO DO BRASIL S. A.(...). – 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., o outro 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),



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11070.003443/2003-04
Acórdão nº : 106-15.013

propuseram aos OUTORGADOS CREDORES 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 OUTORGADOS CREDORES neste ato, os imóveis acima descritos e caracterizados, os quais 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 da 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.3.576m2., que serão delimitada e demarcada entre as partes, cabendo a estas in solidum e em partes iguais. – Que, assim sendo, transferem aos OUTORGADOS CREDEORES a posse, o 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 – constitui, 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. Intervém o BANCO DO BRASIL S. A., neste ato, na condição de credor hipotecário, para anuir com a transferência dos imóveis comprometendo-se a liberar referidas áreas, concomitantemente com a celebração da renegociação de todas as dívidas dos OUTORGANTES DEVEDORES junto ao Banco, na forma antes mencionada, ao tempo que cede aos OUTORGANDO CREDORES a referida garantia constituída sobre os imóveis ora dados em pagamento, autorizando expressamente o registro desta escritura junto as respectivas matrículas, cujos ônus hipotecários serão prontamente liberados subrogando-se os OUTORGADOS CREDORES em todos os direitos de hipoteca dos imóveis objeto desta escritura em razão da presente transação. – Pelos OUTORGANTES DEVEDORES, foi dito que na forma do art. 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...(...).

(negrite-se)

Da leitura do instrumento público de Dação em Pagamento verifica-se que os imóveis foram transferidos ao recorrente e outros para saldar dívidas relativas a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11070.003443/2003-04
Acórdão nº : 106-15.013

honorários advocatícios observando-se os requisitos de transferência de posse e domínio, características que se prestam para à configuração da disponibilidade jurídica e econômica a que o legislador tributário levou em conta na definição do fato gerador do Imposto de Renda.

É verdade, como afirma o recorrente, que na Escritura Pública ficou estabelecida a cláusula de recompra dos imóveis, o que se poderia interpretar a Dação de Pagamento como garantia da dívida até a data estabelecida à referida recompra, 30.06.2001. Contudo, o direito de recompra não se comprova ter sido exercido pelos Outorgantes Devedores, até à data da lavratura do Auto de Infração, cuja com ciência do recorrente ocorreu em 11 de dezembro de 2003.

Os documentos trazidos junto à impugnação o julgador de primeira instância não os acolheu por não preencherem os requisitos que garantam oposição contra terceiros.

De fato, enquanto a dação em pagamento dos imóveis foi feita por instrumento público os documentos anexados à impugnação são correspondências e termos cujos registros nos órgãos notarias competentes não se verificam. Os termos de matrícula dos imóveis, também, não informam contrariamente à Escritura de dação em pagamento.

Assim sendo, diante da ausência de prova em contrário, os rendimentos decorrentes de honorários advocatícios foram auferidos pelo recorrente cabendo a tributação nos termos em que o lançamento foi realizado.

Multa isolada e cumulatividade

Entre as multas exigidas de ofício por ocasião do lançamentos realizados pelo agente do fisco encontram-se aquelas regradadas pela Lei nº 9.430, de 1996, nos seguintes termos:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11070.003443/2003-04
Acórdão nº : 106-15.013

sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

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

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

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

...

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

Conforme o definido no inciso I, § 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430, as multas de 75% ou de 150, previstas nos incisos I ou II, do artigo, serão exigidas juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos.

Os demais incisos (II a IV) tratam de situações em que o principal não está sendo exigido no lançamento, porque já foram pagos, mas sem o acréscimo de multa de mora; porque o imposto deveria ter sido apurado e antecipado mês a mês durante o ano, porém o contribuinte só oferece na declaração.

Como visto, a legislação só permite a aplicação de multa de ofício em percentuais superiores aos mencionados 75% e 150%, quando vislumbrada a situação do § 2º, isto é, quando o contribuinte, intimado a prestar esclarecimentos, não o faz com presteza, no prazo marcado. Ai aqueles percentuais serão agravados para cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11070.003443/2003-04
Acórdão nº : 106-15.013

No caso presente, está sendo exigida do contribuinte a multa de 75% sobre o imposto lançado ao amparo do art. 44, inciso I, transcrito. Exige-se, ainda, Multa Isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão, com base no art. 44, § 1º, inciso III, da lei.

Ou seja, sobre a mesma base de cálculo o lançamento imputa contra o contribuinte a multa de 75% duas vezes, ao que totaliza 150%.

Não há como cumular a aplicação de multas quando o imposto também está sendo exigido em face do trabalho fiscal. Não há como interpretar o diploma legal nesse sentido. Assim é a jurisprudência administrativa pacificada neste Primeiro Conselho de Contribuintes ratificada na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim sendo, voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso para cancelar a multa isolada.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2005.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA