



MINISTÉRIO DA FAZENDA

GSS

Sessão de 04 junho de 19 81

ACORDÃO Nº 102-18.281

Recurso nº 35.269 - IRPF - EX. DE 1976

Recorrente JOSÉ NASCIMENTO

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM GOIÂNIA (GO)

INEFICÁCIA DE CONSULTA - VALIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO NÃO ASSINADO PELO SUJEITO PASSIVO - TRIBUTAÇÃO DE ARRAS, NA RESCISÃO DE CONTRATO.

- A consulta é ineficaz para configurar a espontaneidade do contribuinte se formulada no mesmo dia em que foi lavrado o auto de infração relacionado com a matéria consultada tanto mais se o fato objeto da consulta estiver definido ou declarado em disposição literal da lei. Interpretação que se dá ao artigo 52, incisos III e VI, do Decreto 70.235, de 06.03.72.

- Não constitui fundamento para arguir nulidade do procedimento fiscal a falta de ciência pessoal do autuado, desde que comprovado que o signatário do auto é preposto do contribuinte. Torna-se evidente, ademais, pela interposição de impugnação tempestiva, que o contribuinte não só teve conhecimento do auto de infração, como também exerceu amplamente o seu direito de defesa.

- É tributável, na cédula H da declaração de rendimentos, a importância recebida pelo contribuinte como arras penitenciais, em virtude de rescisão de contrato. Na hipótese, consoante a doutrina jurídica, o sinal em dinheiro perde a característica de princípio de pagamento para se configurar como penalidade ou indenização pelo arrependimento e consequente rescisão do contrato, enquadrando-se na hipótese prevista no artigo 24, alínea e, do RIR aprovado pelo

Decreto nº 76.186, de 02.09.75.

- Rejeitadas as preliminares e negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ NASCIMENTO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, e no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 1981

Jacinto de Medeiros Calmon
JACINTO DE MEDEIROS CALMON - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM LEON FREJTA SZKLAROWSKY - PROCURADOR DA FAZENDA
SESSÃO DE: 11 JUN 1982 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Francisco de Assis Praxedes, Gilvanize Moreira da Silva, César da Silva Ferreira, Waldevan Alves de Oliveira, Sergio Pery Gomes, Alceu de Azevedo Fonseca Pinto e Wagner Gonçalves.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0120/052.630/76

RECURSO N.º: 35.269

ACÓRDÃO N.º: 102-18.281

RECORRENTE: JOSÉ NASCIMENTO

R E L A T Ó R I O

Contra José Nascimento, domiciliado em Goiânia, foi lavrado em 13 de junho de 1976, auto de infração assim justificado:

"Em cumprimento às determinações superiores, efetuando fiscalização junto à Empresa "Arrozeira Tupiniquim Limitada" - CGC - MF - nº 01.566.660/0001-05, com sede nesta Capital, constatei que esta empresa escriturou a débito da conta 4.9 - "Arras", posteriormente transferindo-a para a conta 14.56 - "Arras c/Despesa" - e desta transferindo para a conta de "LUCROS E PERDAS" a importância de Cr\$ 550.000,00 (quinhentos e cinquenta mil cruzeiros) (docs. de fls. 02/07), pagamento este em benefício do contribuinte acima qualificado.

Examinando a declaração de rendimentos nº 0003305, do ano-base de 1975, exercício de 1976 (doc. de fls. 08/13), entregue no "Bancantil" em 23.03.76, constatei que o mesmo não incluiu tal rendimento em sua declaração.

O procedimento do contribuinte acima qualificado caracteriza ilícito fiscal, eis que omitiu receita eventual no valor de Cr\$ 550.000,00, recebida pelo não exercício de direito à aquisição de bem, pela firma "Arrozeira Tupiniquim Ltda", resultando em favor do contribuinte, "José Nascimento", a perda do "sinal", paga por aquela para se obter deste a opção de aquisição de uma gleba de terras denominadas "Fazenda Santa Tereza", medindo 34 alqueires, 37 litros e 495 m2., situada no Município de INHUMAS - GO., conforme documentos anexos de "compromisso de compra e venda" e troca de correspondências entre os compromitentes e compromissários (fls. 02/07), cuja operação não foi concretizada, constando, ainda, da declaração do contribuinte a referida gleba, relacionada no quadro 14, item 02, fls. 13.

Ante o exposto e nos termos dos arts. 428, § 2º e 432, com infração aos artigos 39, "d" e 483, "c" e 485, "c" do Decreto nº 76.186, de 02.09.75, que aprovou o vigente Regulamento do Imposto de Renda, determina a diferença tributável de Cr\$ 500.000,00, para se apurar o imposto progressivo devido acrescido na respectiva multa prevista no artigo 21, "b" do Decreto-lei 401/68."

Resultou do referido Auto a cobrança do imposto de Cr\$ 246.967,00, acrescido da multa de 50%.

Impugnando a cobrança, o autuado alegou, de fls. 18 a 19, que "por coincidência" formulara consulta protocolizada no dia 13 de julho de 1976, circunstância que, por si só, anularia a pretensão fiscal "ex-vi" do disposto no artigo 48 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972; que, assim sendo, a ação fiscal não se consumou por ter sido posterior à consulta; que, em qualquer hipótese, o lançamento seria nulo, uma vez que "arras" ou, "sinal de negócio" não está relacionado com qualquer das oito cédulas (de A a H) como renda tributável, muito menos na alínea d do artigo 38 do RIR/76 porque "lucros auferidos na alienação eventual de imóveis, inclusive cessão dos respectivos direitos" não entram no cômputo do rendimento bruto.

À impugnação foi anexada cópia da consulta.

De fls. 23 a 25 foi prestada informação pelo fiscal autuante, assim resumida a fls. 35 e 36:

"1 - Analisando detidamente as razões de impugnação do defendente, constatou-se que em parte, pode até assistir razões às suas pretensões, pois na parte em que "COINCIDENTEMENTE" formulou consulta sobre o assunto base da autuação, a lei garante ao mesmo incolumidade ao procedimento fiscal, mesmo sabendo que o autuado usou de artifício, deixando o Agente Fiscal esperando, por mais de horas no estabelecimento comercial de que é sócio-gerente, sem aparecer, a fim de favorecer a entrada da petição de consulta no Órgão próprio. Isto pelo fato de que:

a - quando da fiscalização da empresa Produtora de Cereais Santo Antonio, na cidade de Itauçu, no mês de abril/76, foram examinadas as Declarações de Rendimentos - P.F. - dos sócios José Nascimento e Osvaldo Capel Galhardo;

b - com relação à declaração de rendimentos do ano base de 1975, exercício 1976, do Sr. José Nascimento, não mencionou o mesmo haver feito nenhuma transação de venda ou ter tido qualquer ganho por rescisão de compromisso de compra e venda, pois caso contrário chamaria a atenção;

c - em junho/76, fiscalizando a empresa ARROZEIRA TUPINIQUIM LTDA, verificou-se haver a mesma levado a débito da conta "Despesas com ARRAS" a importância de Cr\$ 550.000,00 (docs. fls. 2/7), pela não conclusão da transação comercial com o Sr. José Nascimento;

d - é provável que, sendo o Sr. Osvaldo Capel Galhardo, sócio das empresas referidas, ou um de seus irmãos, tenha avisado o Sr. José Nascimento de que a fiscalização tinha tirado fotocópias daqueles documentos da transação não realizada, dando assim, oportunidade ao mesmo de providenciar uma CONSULTA sobre o mesmo assunto, a qual deu entrada na D.M.Fazenda em Goiás, no mesmo dia da lavratura do Auto de Infração, ou seja, no dia 13.07.76;

2 - que historiando os fatos que motivaram a autuação do defendente, foi localizada uma série enorme de ocorrências interdependentes, mas que devidamente analisadas levam a formar um todo homogêneo, tendente a encobrir situações escabrosas de sonegação de tributos, tanto na pessoa física do autuado, como na jurídica Arrozeira Tupiniquim Ltda;

3 - que o compromisso de compra e venda firmado entre o Sr. JOSÉ NASCIMENTO e ARROZEIRA TUPINIQUIM LTDA, é o típico contrato simulado que, à primeira vista, dá a impressão de um negócio jurídico perfeito, mas que evidenciado pela análise dos fatos posteriormente ocorridos, deixa às claras toda a trama urdida pelos intervenientes no sentido da produção de vantagens ilícitas."

De fls. 26 a 28 foi juntada cópia do Parecer CST nº 2056, de 04 de julho de 1978, proferido na consulta formulada pelo autuado, assim redigida:

"O valor do sinal ou arras recebido em decorrência de rescisão contratual, é tributável na fonte e na declaração de rendimentos da pessoa física beneficiária, por força das disposições do vigente Regulamento do Imposto de Renda. É ineficaz a consulta que verse sobre fato definido ou declarado em disposição literal de lei.

"O interessado, entendendo estar isento de tributação o valor do sinal recebido em virtude de rescisão

nc

contratual, indaga em que rubrica do Anexo correspondente aos rendimentos não tributáveis deve ser informada essa quantia.

2. Preliminarmente, esclareça-se que o assunto objeto da consulta está expressamente disciplinado em dispositivos constantes do vigente Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02.09.75, da forma seguinte: deve sofrer incidência na fonte (art. 320 "caput" e alínea "b"), e deve ser classificado na Cédula "H" da declaração de rendimentos do beneficiário, por força do disposto no art. 24 "caput" e alínea "e", combinado com o artigo 40 "caput".

3. Em segundo lugar, a tributação desse rendimento não infringe o art. 97 "caput", combinado com inciso III, e artigo 110, da Lei nº 5.172, de 25.10.66 (Código Tributário Nacional), nem violenta a natureza jurídica do instituto regido pelos artigos 1.094 e seguintes do Código Civil (sinal ou arras), visto o consulente confundir fato gerador com seu efeito econômico. O fato gerador da obrigação tributária, no caso em exame, é a rescisão do contrato de promessa de compra e venda, e o efeito econômico desse fato é o ganho auferido pelo contribuinte, que no caso específico da consulta, é o sinal ou arras recebido. Também no caso citado do art. 233, alínea "f", comete-se o mesmo equívoco, já que o fato gerador é o não exercício de direito à aquisição de bem ou direito sendo a perda do sinal o seu efeito econômico.

4. Em terceiro lugar, ao contrário do que afirma o interessado, a transferência de numerário efetuada não configura pagamento de capital (que seria a mera troca do bem por quantidade correspondente de capital, mantendo-se inalterável o valor patrimonial), nem transferência de capital (em que haveria diminuição de um e aumento do outro patrimônio, em decorrência de doação, herança, legado etc), hipóteses em que não haveria incidência de tributação, pois que os efeitos econômicos desses atos não se conceituam como "rendimentos" ou "proventos" tributáveis. O que houve foi uma real transferência de renda, visto que a renda do consulente foi acrescida do ganho recebido, além de ser mantido íntegro em seu patrimônio o bem objeto do contrato rescindido e estar essa transferência conceituada como rendimento pelos dispositivos citados no item 2 deste Parecer (vantagem ou indenização em sentido lato, na denominação da lei).

5. Em vista de todo o exposto, entendemos que o valor do sinal recebido em consequência da rescisão contratual deve ser classificado na Cédula "H" da declaração de rendimentos do contribuinte, correspondente ao exercício financeiro do ano base do recebimento, observado o entendimento expresso no PN-CST nº 353/71, e nos artigos 363, 364, 365 e 528 e seguintes, bem como os demais dispositivos do vigente Regulamento do Imposto de Renda, no que for

pertinente ao assunto.

6. Outrossim, entendemos que deve ser declarada a ineficácia da consulta, ex-vi do que preceitua o artigo 52 "caput" combinado com inciso VI, do Decreto nº 70.235, de 06.03.72, em virtude de o fato objeto da presente consulta estar perfeitamente definido em disposição literal de lei, conforme comprovam os dispositivos citados no item 02 deste Parecer."

A fls. 32 e 33 foi anexada cópia da decisão do Superintendente Regional da Receita Federal da 1ª. Região Fiscal, proferida em 25 de agosto de 1980, declarando a ineficácia da consulta, com base no que dispõe o inciso VI do art. 52 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

De fls. 34 a 36 foi proferida decisão pelo Delegado da Receita Federal em Goiás julgando procedente a ação fiscal.

Inconformado, o contribuinte recorre, no prazo legal, para este Conselho, alegando, em síntese:

a) que, preliminarmente, o auto de infração é nulo quer por ter sido lavrado antes do trigésimo dia subsequente à ciência da decisão final da Consulta na área da Coordenação do Sistema de Tributação, quer por não constar no auto de infração a assinatura do recorrente e sim de outra pessoa não credenciada, que se encontrava no estabelecimento industrial da empresa Produtora de Cereais Santo Antonio Ltda. - na cidade de Itauçu, e não no domicílio fiscal do recorrente, na cidade de Goiânia; que as opiniões emanadas dos órgãos da Receita Federal divergem quanto à conceituação de "arras", a saber: o autuante e a Delegacia da Receita Federal ao enquadrá-la no artigo 39, d, do RIR/75, configuram-na como decorrentes da cessão de direitos quaisquer; o Superintendente da Receita Federal entende que "arras" é "rendimento tipicamente de capital por ser proveniente de remuneração de direitos sobre transações de imóveis que não se concretizaram", e a Coordenação do Sistema de Tributação entende que tanto pode ser "royalty" quanto "indenização pela rescisão ou término antecipado do contrato" ou "multas ou vantagens recebidos por pessoa física, nos casos de rescisão de contratos"; que a múltipla interpretação dada a "arras" reforça o entendimento de que inexistente disposição literal sobre a matéria, e que a mesma não

está incluída em nenhuma das cédulas que classifiquem os rendimentos da pessoa física; que "arras" não se classifica como renda de capital posto que origina-se de um contrato de compra e venda sem qualquer conexão com outro negócio que pudesse gerar renda pelo emprego de capital em dinheiro ou bens; que tampouco é lucro de cessão, nem multa ou vantagem, mas parte do preço do contrato de compra e venda de imóvel, não se caracterizando como renda tributável.

Posteriormente ao recurso, foi anexado de fls. 46 a 48, o parecer CST/SIPR nº 3.037, de 24 de outubro de 1980, em que se fundamentou o desprovimento do recurso interposto contra a anterior decisão da Coordenação do Sistema de Tributação do qual trancrevemos o seguinte texto:

"Alega-se que não deve haver tributação pela fonte pagadora das arras, como previsto no art. 320, "b" do RIR/75, por existir diferença entre os contratos reais (bens imóveis) e bilaterais, sendo as arras cabíveis somente naqueles contratos e referir-se o art. 320 a rendimentos relativos a multas ou vantagens recebidas por rescisão de contratos bilaterais. E contesta-se o enquadramento do rendimento das arras na cédula H, pois as bases de tal enfoque, art. 24, "caput" e alínea "e", combinado com o art. 40, "caput", do RIR/75, segundo o recorrente, nada legislam sobre arras. Com respaldo em tais argumentos insurge-se contra a declaração de ineficácia da consulta, já que, segundo seu ponto de vista, a matéria em pauta não se encontra definida ou declarada em disposição literal de lei.

De acordo com os dispositivos citados não há como concordar com o recorrente. O art. 24, "caput" e alínea "e", estabelece claramente que será classificada como alíquel ou "royalty", na cédula onde couber, a indenização pela rescisão ou término antecipado do contrato. E os termos da norma legal são genéricos, como não poderiam deixar de ser, abrangendo em sua definição toda a operação jurídica que tenha o caráter de indenização por rescisão contratual. Não é por não estarem as arras expressamente mencionadas na listagem abrangente do art. 24 que deixam de ter o caráter indenizatório referido.

Apesar de enfaticamente afirmado no recurso voluntário que "as arras só são cabíveis nos contratos reais, que teriam por objeto bens imóveis ou direitos reais de garantia", não encontramos, em toda a boa doutrina consultada, nada que viesse em socorro de tal absurdo. As arras dizem respeito aos CONTRATOS, de modo geral, sem estabelecer o Código Civil nenhuma distinção como as que ora

Acórdão nº 102-18.281

se querem fazer (Código Civil, art. 10, 94 e seguintes). E nem os direitos reais de garantia dizem respeito somente a bens imóveis - está aí o penhor para evidenciá-lo - (Código Civil, arts. 674 e 677). Direito real é a relação jurídica que atribui ou investe a pessoa, seja física ou jurídica, na posse, uso e gozo de uma coisa, corpórea ou incorpórea, que é de sua propriedade. E direito real acessório, ou de garantia, representa o direito de garantia sobre a coisa, segundo convenção firmada entre seu proprietário e o credor garantido. E tal direito real de garantia pode ser exercido sobre coisas móveis ou imóveis, corpóreas ou incorpóreas.

Outrossim, o art. 320 é explícito em sujeitar ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de 10%, como antecipação do imposto devido na declaração de rendimentos, as importâncias relativas a multas ou vantagens recebidas por pessoas físicas, nos casos de rescisão de contratos. Mais uma vez quer distinguir o recorrente onde a lei não distinguiu. O texto em causa é claro: "Das multas ..."

"b) as importâncias relativas a multas ou vantagens recebidas pelas pessoas físicas, nos casos de rescisão de contratos, ...". E nada autoriza concluir que o legislador tenha querido retirar os contratos de compra e venda - como é o caso do objeto do presente processo, com cláusula de perda do sinal pago em caso de inadimplência do comprador -, dos termos genéricos e abrangentes com que está redigido o art. 320 do RIR/75. De fato, a perda das arras ou sinal, no caso em tela, funciona como verdadeira cláusula de multa, enquadrando-se perfeitamente nos termos do citado artigo.

Estando o assunto objeto da consulta perfeitamente declarado em disposição literal de lei - arts. 24, "caput" e alínea "e", 40, "caput", e 320, "caput" e alínea "b" do RIR/75, está plenamente de acordo com a lei a declaração de ineficácia da consulta, opinando-se pelo desprovimento do recurso voluntário interposto, mantendo-se inalterada a decisão recorrida."

É o relatório 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0120/052.630/76
Acórdão nº 102-18.281

VOTO DO CONSELHEIRO JACINTO DE MEDEIROS CALMON - PRESIDENTE E RELATOR:

As preliminares de nulidade, do auto de infração, suscitadas pelo recorrente, se fundamentam na alegação de ter havido consulta formalizada antes do auto de infração, e na inexistência da assinatura do recorrente no referido auto, subscrito pelo Sr. Wanderley Vaz, não credenciado para tanto.

Dispõem os artigos 48 e 52, incisos II, III e VI, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972:

"Art. 48 - Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - De decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - De decisão de segunda instância."

"Art. 52 - Não produzirá efeito a consulta formulada:

.....
II - Por quem tiver sido intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta.

III - Por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada.

.....
.....
VI - Quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal da lei."

O auto de infração contra o recorrente foi lavrado em 13 de julho de 1976 e na mesma data foi formulada consulta sobre a matéria.

E embora a consulta tenha sido datada de 12 de julho de 1976, pelo seu signatário, ela somente ingressou na repartição fiscal em 13 de julho de 1976, como indica o respectivo carimbo de protocolo (fls. 20).

Salta aos olhos, pois, que, entre o início da fiscalização e a lavratura do auto de infração decorre espaço de tempo

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0120/052.630/76

Acórdão nº 102-18.281

suficiente para que o contribuinte, protelando a ciência do auto, ingressasse na mesma data com consulta sobre a matéria.

Parece-nos óbvio, pois, que o item III do artigo 52 ao declarar a ineficácia da consulta "por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada", inclui evidentemente o dia em que foi iniciado o procedimento fiscal", pois se assim não fosse estariam convalidados todos os entraves criados pelos contribuintes que se dispusessem a retardar a lavratura de autos de infração, quer para assegurar a espontaneidade, quer para assegurar, quando ocorresse a hipótese, a decadência do direito de lançar.

Mas ainda que se admitisse, apenas, para argumentar, que não tivesse sido excluída a espontaneidade do recorrente, aceita a anterioridade da consulta, esta não prevaleceria, pois como bem decidiu a Superintendência da Receita Federal na 1ª Região Fiscal, com a homologação da Coordenadoria do Sistema de Tributação, a consulta se torna ineficaz, nos termos do artigo 52, inciso VI, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, preceito acima transcrito, porque o seu objeto está perfeitamente definido em disposição literal da lei.

Tão irrelevante quanto a aludida preliminar, é a segunda de que o auto de infração seria nulo por ter sido assinado por pessoa não autorizada.

Na realidade, tanto o auto de infração quanto o "termo de início de fiscalização" estão assinados por Wanderley Vaz da Costa, contador da empresa - Produtora de Cereais Santo Antonio Ltda, como informa o autuante a fls. 23, empresa da qual o recorrente é sócio, como se vê pela declaração de rendimentos de fls. 8 a 13.

O signatário do auto é, pois, preposto do recorrente, nada obstando a que tivesse ele tomado ciência, regularmente, do auto de infração, como prevê o artigo 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, verbis:

"Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

yc

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0120/052.630/76

Acórdão nº 102-18.281

I - O primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto." (o grifo é nosso).

O artigo 23 do referido estatuto processual tributário também determina:

"Art. 23 - Far-se-á a intimação:

I - Pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar." (o grifo é nosso)

Não há, pois, qualquer restrição legal à validade do auto de infração assinado por preposto do autuado, e nem mesmo à validade de tal auto quando, de uma forma ou de outra, o autuado recusa-se a assiná-lo.

Ademais, está comprovado, pela interposição da impugnação, no prazo legal, e pelos termos em que ela é formalizada, que o recorrente teve ciência do auto de infração, dele se defendendo amplamente.

Rejeito, pois, as preliminares arguídas.

No mérito, não há como negar que, efetivamente, como sustenta o Parecer CST nº 2.056, de 04 de julho de 1978, a incidência de imposto de renda sobre o valor do sinal ou arras recebido em decorrência de rescisão contratual está claramente prevista no artigo 24, caput e alínea e, combinado com o artigo 40 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02.09.75.

Ressalte-se que já o artigo 10 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, portanto há 23 anos, determinava a tributação na fonte das importâncias relativas a multas ou vantagens recebidas pelas pessoas físicas, nos casos de rescisão de contrato, excetuadas as importâncias recebidas pelos assalariados a título de indenização, nos casos de rescisão de contrato de trabalho.

A doutrina jurídica distinguindo as arras confirmatórias das arras penitenciais, dá a esta última hipótese o caráter de multa por rescisão contratual, equiparando-a à cláusula penal quando houver previsão contratual de perda do sinal ou arras. *yc*

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0120/052.630/76
 Acórdão nº 102-18.281

É o que ensina WASHINGTON DE BARROS MONTEIRO:

"Arras penitenciais: - Estudamos até agora as arras confirmatórias; mas podem elas ser também penitenciais, oriundas do antigo pactum displicentiae. Pelo nosso direito, as arras, em regra, são apenas confirmatórias do negócio jurídico. Podem as partes, no entanto, convencionar o direito de arrependimento, caso em que elas assumem caráter penitencial; se se estipula tal direito, é porque as partes quizeram fazer resolúvel o contrato, atenuando-lhe, destarte, a força obrigatória.

Contudo, deve ser expresso esse caráter, deve resultar de termos claros, categóricos, precisos, como deflui do art. 1.095, que assim preceitua: "po-dem, porém, as partes estipular o direito de se ar-repender, não obstante as arras dadas. Em caso tal, se o arrependido for o que as deu, perdê-las-ã, em proveito do outro; se o que as recebeu, restituí-las-ã em dobro".

A fonte desse dispositivo é o art. 218 do Código Comercial e com ele desapareceu a antinomia entre o direito civil pré-codificado e o direito comercial, pois, enquanto para este, as arras eram apenas confirmatórias, para aquele, podiam elas ser confirmatórias ou penitenciais, segundo houvesse si do convencionado pelas partes.

Nas arras penitenciais, portanto, com a entrega do sinal, é contemplado pelas partes o direito de arrependimento; elas surgem assim como verdadeira pena convencional; o contrato é resolúvel, ante a faculdade de arrependimento, mas ã custa da perda do sinal dado, ou de sua restituição em dobro.

Tal direito, como se acentuou, há de ser consignado de forma explícita; se dúvida surge, ou se transparece alguma imperfeição na forma, mais razoã vel será a interpretação que negue esse direito.

O sinal constitui predeterminação das perdas e danos em favor da parte inocente; se o arrependido foi quem o forneceu, perde-o em favor do outro; se o que o recebeu, deve restituí-lo em dobro. A aplicação do castigo tem como pressuposto a culpa do que se arrependeu, funcionando então as arras como cláusula penal, independentemente da prova de prejuízo real." (o grifo é nosso). DIREITO DAS OBRIGAÇÕES - 2º Volume - Contratos, - Declarações Unilaterais de vontade - Obrigações por atos ilícitos (Edição Saraiva - 1965 - pgs 44 e 45).

Não é outra a importante lição de CAIO MÁRIO DA SIL

VA PEREIRA:

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0210/052.630/76
Acórdão nº 102-18.281

"Para outras legislações, tendo à frente a francesa, a entrega da arra tem o significado de ser às partes livre o arrependimento ficando a perda do sinal regulando a indenização. Esta faculdade de re-tratação, que não pode durar indefinidamente, vai até a execução cabal da obrigação. Em geral, a faculdade de retracto é recíproca, porque da natureza, se bem que não da essência das arras. Pode acontecer, porque a bilateralidade não tem caráter de ordem pública, que alguma vez aparece reservada a um só dos contratantes, e em tal caso merece acolhida a respeito.

Assemelha-se a arra penitencial à cláusula penal (v. nº 149, supra, vol.II), de que difere por ser uma convenção acessória real, isto é, perfaz-se com a tradição efetiva da coisa; dela se distingue ainda pelo fato da transferência antecipada, ao passo que a cláusula penal é de natureza consensual. Extremam-se ainda pelos efeitos: a cláusula penal torna-se devida se houver infração do ajuste, e, se não houver ou enquanto não houver, seu valor é potencial ou latente; as arras são transferidas desde logo, e seu valor é efetivo e atual para a hipótese de futuro arrependimento. E acrescenta-se que as arras se estipulam para os contratos bilaterais, ao passo que a cláusula penal pode ser estabelecida para qualquer obrigação.

No direito francês, onde a sua função é penitencial (Código Civil, art. 1.590), levantou-se a questão se as partes, ao se arrependerem, ofendem um direito adquirido. À negativa inclinou-se a solução mais razoável: retratam-se as partes de um contrato que não transfere direitos enquanto pende a faculté de dédit. Enquanto esta figurar, a aquisição dos direitos fica em suspenso (COLIN et CAPITANT), até que a conduta inequívoca das partes demonstre que dela não se utilizam, se não for pactuada a termo, findo o qual caduca de pleno direito.

Se qualquer das partes, usando um direito seu, recua do negócio, ficam as arras constituindo o índice da indenização, pagando à outra o valor delas: se foi quem as deu, perde-as em proveito da que as recebeu; se esta é a culpada, devolve-se em dobro.

Resolvendo-se o contrato por mútuo consenso, ou impossibilitando-se a prestação sem culpa de qualquer das partes, dar-se-á a devolução das arras simples, e não em dobro, porque teriam perdido a sua finalidade.

O nosso Código Civil, art. 1.095, admite que tenham as arras esta função penitencial, a que se devem atribuir estes efeitos que a tal caráter se atribuem. Mas é bem de ver que a regra, para nós, é

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0120/052.630/76
 Acórdão nº 102-18.281

a confirmatória, o que os modernos doutrinadores afirmam ser a sua função natural, resultante da aplicação pura da regra, independentemente de eleição das partes. Para que se lhe atribua o efeito penitencial - arrha quae ad ius poenitendi pertinet - é necessária a estipulação expressa.

Não obstante isto, processa-se nos costumes e na vida dos negócios uma transformação de conceitos, segundo a qual a natureza penitencial vai assumindo foros de predominância em tão alto grau que aos poucos o sentido confirmatório do sinal vai passando a segundo plano." (o grifo é nosso). INSTITUIÇÕES DE DIREITO CIVIL - Volume III - Fontes das Obrigações - Contratos - Declaração Unilateral de Vontade - Responsabilidade Civil - pgs 88 e 89.

Também J.M. CARVALHO SANTOS ao mesmo tempo em que reafirma o ensinamento de CLOVIS BEVILÁQUA no sentido de que "a função principal das arras, no sistema do Código Civil é indicar que o contrato está definitivamente concluído e faz lei entre as partes", relembra que a palavra arras teve duas significações distintas no desenvolvimento histórico do direito romano, pois no período clássico se considerava arras aquilo que se dava antes do preço, enquanto no direito justiniano as arras perderam essa significação e esse valor de prova, para adquirirem o de pena, desde que se encontrasse estabelecida nos contratos de compra e venda realizados por escrito.

E acrescenta o referido tratadista:

"Ainda no direito moderno, em ambas essas significações é ela adotada, legislações havendo, como a francesa, que a empregam no segundo sentido, enquanto que outras, como a nossa e a italiana, usam-no de preferência no primeiro sentido.

Como quer que seja, não se pode negar, todavia, que a entrega do sinal poderá exercer outra função, mas para isso acontecer é essencial que as partes estipulem, emprestando-lhe caráter diferente do tipo normal, meramente confirmatório. É o que sucede, por exemplo, nas hipóteses do artigo 1.095.

Levando-se em conta essa verdade, pode-se admitir que as arras constituam, em sua essência, a prestação ou o depósito de uma coisa nas mãos do outro contraente ou de um terceiro, para confirmar ou garantir o contrato ajustado e concluído, como o fim, seja simplesmente de confirmar o mesmo contrato, seja de garantir-lhe a execução, equivalendo a uma

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0120/052.630/76
Acórdão nº 102-18.281

prévia liquidação da indenização que couber no caso, seja de conceder a uma ou a ambas as partes a faculdade de arrependimento.

Daí estas três espécies de arras:

a) as arras meramente confirmatórias, dadas como prova simbólica ou penhor da conclusão do contrato (arrha in signum consensus interpositi data);

b) as arras confirmatórias, dadas como antecipada liquidação dos danos (arrha confirmatoria), apresentando-se com todos os caracteres da cláusula penal, de que difere, apenas, porque consiste em uma prestação efetiva e antecipada, ao invés de constar unicamente de uma cláusula ainda que escrita;

c) as arras de arrependimento (arrha poenitentialis), que assumem a própria natureza da multa penitencial, diferindo unicamente em que se traduz numa prestação real e antecipada, enquanto que a multa permanece dentro dos limites de uma promessa com futura execução (GIORGI, *Obligazioni*, vol. 4, n. 466).

Se se acompanhar a evolução histórica do instituto, o que se percebe é que as arras, que, a princípio só se referiam aos contratos de compra e venda, passaram, com o desenrolar dos tempos, a ser admitidas em outros contratos, para afinal terem cabimento em todos os contratos.

Por isso mesmo, explica-se a razão pela qual o nosso legislador incluiu o capítulo das arras entre as disposições que regulam os contratos em geral." CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO INTERPRETADO - VOL, XV - 9a. edição - pgs 267/268.

No compromisso de compra e venda de fls. 2 delinea-se nitidamente o caráter penal das arras, na cláusula 4a. assim redigida:

"O pagamento em moeda corrente do País do saldo da cláusula 3a. ou a recusa de assinar a escritura de compra e venda correspondente será entendido como arrependimento e conseqüente rescisão deste compromisso. Ocorrendo isto aplica-se o disposto no artigo 1.095 do Código Civil, se a culpa for da com promissária, resolve-se o contrato sem interpelação judicial ou extra-judicial".

Como se vê, na hipótese dos autos, não se trata, como pretende o contribuinte, de "parte do preço de contrato de compra e venda", mas de arras penitenciais, ou "arras de arrependimento", na expressão de CARVALHO SANTOS, que também afirma que "o si-

nal em dinheiro, em tais casos, não é considerado princípio de pagamento" (pg. 274 da obra citada).

Mais não nos parece necessário para enfatizar que a doutrina jurídica consagra a tese de que o sinal em dinheiro dado por um dos contraentes, quando estipulado o direito de arrependimento, perde o caráter de princípio de pagamento se o que deu arras der causa a se impossibilitar a prestação ou a se rescindir o contrato, como preceitua o artigo 1.096 do Código Civil, configurando-se como penalidade ou indenização pela rescisão do contrato, sujeita a incidência do imposto de renda, como bem ressaltou a decisão recorrida.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Brasília DF., em 04 de junho de 1982.

Jacinto de Medeiros Calmon
JACINTO DE MEDEIROS CALMON - RELATOR