



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MFMA

Sessão de 17 de fevereiro de 19 84

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.388

Recurso nº : RP/102-0.109

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrido : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: MÁRIO JUSTINO DAL PONT

LANÇAMENTO - ALTERABILIDADE - Alterado, por sentença judicial transitada em julgado, o entendimento dos fatos utilizados pela autoridade administrativa na constituição do crédito tributário, impõe-se adaptar o lançamento ao que foi estabelecido no julgado, se a exigibilidade do tributo encontra-se suspensa pela interposição de recurso pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 1984

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

FRANCISCO AMARAL MANSO - RELATOR

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Raul Pimentel, Jacinto de Medeiros Calmon, Waldevan Alves de Oliveira, Urgel Pereira Lopes, Luiz Miranda, Pedro Martins Fernandes e Sebastião Rodrigues Cabral. Ausente justificadamente o Conselheiro Oswaldo Sant'Anna.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1030/050.743/81-10

RECURSO Nº: RP/102-0.109

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.388

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: MÁRIO JUSTINO DAL PONT

R E L A T Ó R I O

A FAZENDA NACIONAL, por seu Procurador junto à Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apela para esta Câmara Superior, pleiteando a reforma do Acórdão nº 102-19.871, de 25.02.83 (fls. 105/116), prolatado no julgamento do recurso voluntário nº 40.076, interposto por Mário Justino Dal Pont, e que está ementado como segue:

"CÉDULA 'H' - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - Ocorridos os pressupostos legais de estabelecimento da hipótese de incidência, o imposto devido sobre o rendimento auferido na alienação de ações é calculado com base na inclusão na matéria tributável dos valores apurados à vista do negócio jurídico realizado que, em respeito à decisão judicial posterior, se ajustará ao valor alterado das ações negociadas. Recurso parcialmente desprovido" (fl. 105).

O contribuinte e sua esposa alienaram 3.539.777 ações da empresa Semeato S.A. Indústria e Comércio para a empresa Rosato - Administração e Participações Ltda. ao valor médio de CR\$ 2,775/ação, correspondendo ao valor total de CR\$ 9.822.878,37.

A transação ocorreu em 28.12.79, sendo as ações ordinárias nominativas, com valor nominal de CR\$ 1,00/ação. O valor da alienação das ações atingiu o montante de CR\$ 9.822.878,37.

com o custo reajustado de CR\$ 2.920.882,29 e o resultado líquido de CR\$ 6.901.996,08 (fls. 2-v, 21 e 106).

A operação foi consignada na Declaração de rendimentos do contribuinte (fl. 12), que a considerou não tributável (fl. 15), de acordo com DAPS de fls. 16/17.

O resultado da operação, conforme apurado pelo contribuinte, decorreu "do fato do mesmo ter computado as 'bonificações em ações recebidas' a custo a que ele atribuiu como sendo o próprio valor nominal das ações, ou seja, as bonificações em ações ou ações bonificadas receberam um custo de CR\$ 1,00/ação" (fl. 2).

A constituição de nova firma teve a participação de outros sócios, que passaram a integrar as duas, com diferenciação de valor das ações, a teor da correção monetária, com base nos períodos diversificados de detenção das ações:

Roberto Otaviano Rossato (em 28.12.79):

25.668.747 ações
CR\$ 116.275.525,79
CR\$ 4,5298p/ação.

Mário Justino Dal Pont e sua mulher (em 28.12.79):

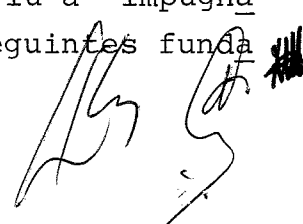
3.539.777 ações
CR\$ 9.823.983,53
CR\$ 2,7753p/ação.

Paulo Rossato (em 29.01.80):

27.899.599 ações
CR\$ 184.619.646,23
CR\$ 6,6172p/ação.

Na impugnação (fls. 26/35) o contribuinte alegou ter havido irregularidade na transação e informou ter sido movida ação ordinária, em decorrência da qual foi determinada a redução dos valores atribuídos às ações alienadas.

A decisão de primeira instância indeferiu a impugnação (fls. 74/80), mantendo o crédito exigido, aos seguintes funda



Acórdão nº CSRF/01-0.388

mentos:

"5. Dispõe o art. 40 do RIR/80, fundamento da exigência, que 'classifica-se também na cédula 'H' o lucro auferido na alienação de quaisquer participações societárias', tendo sido observadas as disposições do § 4º do mesmo artigo, salientando-se, por outro lado, que a alienação em tela não se encontra entre as isencionadas pelo § 5º do citado artigo 40.

6. É incontestável, de outra parte, que o autuado e sua esposa, na data de 28 de dezembro de 1979, venderam 3.539.777 ações ordinárias nominativas, representativas do capital social da empresa SEMEATO S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO, à empresa ROSSATO ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA., pelo preço unitário de CR\$ 2,775, totalizando a venda CR\$ 9.822.878,37, a serem pagos pela compradora, no prazo máximo de 10 (dez) anos, tudo conforme o contrato de compra e venda firmado entre as partes, do qual uma cópia se encontra às fls. 07 a 10.

7. No caso presente, deve-se considerar ocorrido o fato gerador a que alude o art. 40 do RIR/80, supratranscrito, nos precisos termos dos arts. 114, 116, II e 117, do CTN" (...) (fl. 76).

Após transcrever os mencionados dispositivos, prossegue a ilustre autoridade:

"8. Os contratos de fls. 07 a 10, são incondicionais e, portanto, para os efeitos do inciso II supra, perfeito e acabados quando de sua celebração, em 28.12.79, devendo por isso fazer surgir os efeitos tributários respectivos, segundo as disposições transcritas.


9. Dessa forma, tendo ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, é infundada a alegação do autuado de que somente com o advento de Portaria MF 227, de 25.04.80, o lucro na alienação de participação societária, passou a ser tributado, independentemente do recebimento do preço, eis que houve a aquisição da disponibilidade jurídica, prevista, igualmente, no C.T.N. (art. 43), sendo esta, mesmo distanciada da disponibilidade econômica, suficiente para ser alcançada pela tributação na pessoa física, e, mesmo porque a citada Portaria deve ser entendida como sendo, nessa parte, meramente interpretativa do Decreto-lei nº 1.510, de 27.12.76, em pleno vigor, portanto,

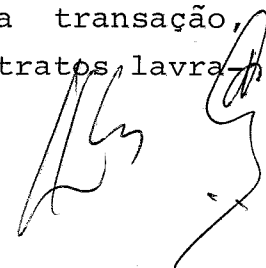
no período em que ocorreu a negociação das ações.

10. Já, com relação à ação judicial intentada pelos sócios minoritários com o fim de eliminar os alegados prejuízos sofridos com a alienação das ações à empresa ROSSÃO ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA., de que dá conta a certidão de fls. 67 a 68, há que se referir não constar desta a data em que foi movida a ação, mas a sentença que modificou o valor de transferência das ações transitou em julgado em 15.02.82, não tendo o condão, portanto, de sustar os efeitos de fato gerador ocorrido em 28.12.79.

11. Registre-se também, por oportuno, que, em consonância com o disposto no artigo 118 do C.T.N., a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se tanto da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, quanto dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

12. Por último, quanto a alegação de que o impugnante foi fraudado pelo fisco, no seu direito de opção pelo pagamento do imposto à alíquota de 25% sobre os lucros auferidos, tal como previsto no artigo 8º do Decreto-lei 1.510/76 e repetido no § 7º do artigo 40 do RIR/80, improcede o argumento, porquanto, segundo estabelece o § 8º deste último artigo, essa opção é anual, relativa a todas as operações e deverá ser exercida na declaração de rendimentos do exercício financeiro correspondente ao ano-base em que as alienações foram efetivadas. Como se verifica pela declaração de rendimentos (cópia de fls. 11), o impugnante deixou de exercer a referida opção, de sorte que os lucros em tela serão computados na cédula respectiva, consoante ainda o estatuído no parágrafo único do art. 23, do RIR/80" (fls. 77/79).

Irresignado, o contribuinte recorre para este Conselho, com as razões de fls. 83/100, fundamentando-se em que, com a decisão judicial, determinando a redução do valor unitário das ações vendidas ao valor nominal de CR\$ 1,00, sentença essa que transitou em julgado, corrigiu-se o erro praticado na transação, retificando-se os valores unitários e totais dos contratos lavrados. 



O Conselheiro Relator considerou que os efeitos da determinação judicial refletiram-se sobre a matéria tributária, que, assim, deixava de existir, pois ocorrera a atualização dos valores unitários das ações por simples correção monetária; não há prova de que os acionistas tenham recebido qualquer numerário pela transferência das ações; "o ajuste realizado entre os sócios das duas empresas não pode configurar operação lucrativa, vez que eles próprios se transmitiram o que lhes pertencia anteriormente, sem qualquer aumento patrimonial ou omissão de receita". Como conclusão, sustentou ser improcedente o lançamento suplementar, a menos que ficasse comprovado "que os acionistas cedentes receberam da cessionária os valores das ações e a incidência fiscal se fará ou aplicará sobre os valores efetivamente recebidos, por exercícios" (fls. 113/116).

Sem fazer constar dos autos suas razões, o Conselheiro Francisco de Assis Praxedes negou provimento ao recurso (fl. 105).

A maioria do Colegiado, porém, deu provimento, em parte, ao recurso para determinar que se reajuste o valor de venda das ações ao valor nominal (fl. 105).

Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Alceu de Azevedo Fonseca Pinto, em brilhante linha de ponderações, sustentou a procedência do crédito tributário constituído, mas reconheceu-lhe a alteração em face da decisão judicial:

"Acontece, entretanto, que a esta Câmara, com a petição recursória, remete-se, também, apreciação da legitimidade do crédito tributário regularmente constituído, com sua exigibilidade suspensa, porém, contrariando, fundamentalmente, na sua base-de-cálculo, decisão judicial que estabeleceu 'a posteriori' elemento diferente do utilizado no cálculo do rendimento tributável.

Embora declaratória a exarada após instaurada a ação fiscal, tal sentença transitou em julgado.

Considerando a submissão do Ato Administrativo ao controle do Poder Judiciário, temos que, no caso presente, a alteração do valor da ação utilizado pela autoridade lançada

ra atingiu, não há a menor dúvida, o crédito tributário em causa que, embora de modo regular, ainda não se encontra definitivamente constituído.

Suscetível de alteração na esfera administrativa? Entendeu a Maioria desta Câmara, 'in casu', que sim" (fls. 112/113).

Tendo tomado vista do Acórdão em 16.9.83 (fl.105-v), o ilustre representante da Fazenda Nacional interpôs, em 20.9.83, com apoio no art. 3º, item I, do Decreto nº 83.304/79, o recurso de fls. 117/126, objetivando reforma "da parte do acórdão que, por maioria de votos, determinou se reajuste o valor de venda das ações do valor nominal, nos termos da decisão judicial de fls. 80/81".

Cientificado da interposição do recurso, o contribuinte apresentou as contra-razões de fls. 131/136.

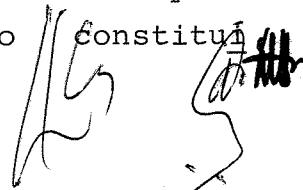
É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO AMARAL MANSO - RELATOR

O recurso especial reúne as condições legais de admissibilidade, nos termos da legislação de regência. No mérito, porém, não vejo como reformar a r. decisão recorrida, pelos seus jurídicos fundamentos, que adoto, podendo-se acrescentar, ainda, algumas rápidas ponderações.

Invocando o art. 118 do CTN, segundo o qual a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, assim como dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, o ilustre representante da Fazenda Nacional passa a sustentar a definitividade do crédito tributário constituído.



do, nos termos do que considera "a melhor doutrina e a jurisprudência dominante", inadmitindo sua alteração ainda que por sentença judicial.

Percebe-se, pois, que sua Exa. identifica definitividade como sinônimo de imutabilidade, o que de plano se há de rejeitar.

Há pelo menos onze dispositivos no CTN em que se emprega o termo DEFINITIVO, nem sempre com a mesma significação: art. 106, II; art. 116, II; art. 129; art. 150, § 4º; art. 154; art. 156; IX; art. 167, parágrafo único, art. 168, II; art. 173, II; art. 173, parágrafo único e art. 174.

Em alguns casos, daqueles acima citados, o termo DEFINITIVO aparece como simples adjetivo: "decisão definitiva" (arts. 167, § único; 168, II, 173, II), e "constituição definitiva" (art. 174). Uma vez como adjetivo substantivado, no art. 156, IX, quando inclusive define seu entendimento: "a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa" e que "não mais possa ser objeto de ação anulatória". Nas demais passagens aparece como cláusula adverbial, DEFINITIVAMENTE, ligando-se ora a um adjetivo, ora a um verbo (arts. 106, II; 116, II; 129; 150 § 4º; 154; e 173 § único). Em nenhuma passagem o termo DEFINITIVO acopla-se diretamente à palavra "Crédito", em função adjetiva, mas tão só como advérbio: "crédito constituído definitivamente" (art. 129 e art. 154) ou "crédito extinto definitivamente" (art. 150, § 4º).

Assim, o significado do termo DEFINITIVO que aparece no art. 156, IX, é fornecido pelo próprio CTN que considera DECISÃO DEFINITIVA aquela que é IRREFORMÁVEL. Mas os artigos 116 e 117 consagram outro significado do termo DEFINITIVO, quando no inciso II do primeiro dispositivo refere-se a "situação jurídica constituída definitivamente" e apresenta, através do art. 117, o exato conceito do termo definitivo: PERFEITO E ACABADO. Parece-me que é nesse sentido que se deve entender o pronunciamento do culto Presidente deste Colegiado, proferido quando do julgamento do Recurso nº 78.672, Ac. nº 111-00288, de 15.12.75, oportunamente



transcrito à fl. 124 e igualmente no Acórdão nº CSRF/01-0.114/80:

"... os recursos administrativos somente suspendem a exigibilidade,... e que, se afinal não foi julgado insubsistente o crédito da Fazenda Pública, ele deverá ser recolhido com todos os acessórios decorrentes da intempestividade, pois eventual suspensão da exigência, não altera a data legal do vencimento, mesmo porque só há suspensão de débito exigível, ou seja, vencido..." (mantidos os destaques do original).

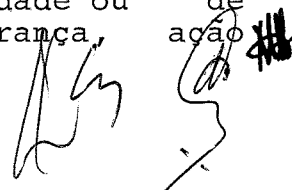
Se, pois, o crédito tributário constituído definitivamente pode ter sua exigibilidade suspensa (CTN, art. 151, III) e, por força de decisão administrativa, ser revisto e alterado (CTN, art. 145, I), "a fortiori" impõe-se admitir a alterabilidade do crédito tributário em razão de acatamento de decisão judicial transitada em julgado.

Na verdade, a sentença do ilustre magistrado, de que dá conta a certidão de fls. 67/68, promoveu a correção dos elementos fáticos envolvidos na transação objeto do lançamento que deu origem ao presente processo, cabendo, de plano, aplicar-se o disposto no art. 149, VIII, do CTN, a fim de "verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido", nos precisos termos do que preceitua o art. 142 do CTN.

Tendo transitado em julgado em 15.2.82 (fl. 68), a sentença que determinou a "retificação dos valores unitários e totais dos contratos lavrados, para adequá-los ao valor unitário", constituiu direito inquestionável do sujeito passivo, resguardado por determinação constitucional (art. 153, § 3º).

Oportuno lembrar as ponderações de Pontes de Miranda a propósito do princípio de inafastabilidade do controle judicial (art. 153, § 4º) a que estão sujeitos os atos da administração:

"O conflito de atribuições independe de poder a justiça, mais tarde, examinar, em ação adequada (e.g., ação de nulidade ou de anulação, ação de mandado de segurança, ação



de habeas-corpus), o que foi resolvido pela autoridade administrativa. Também independe ter a autoridade administrativa de 'repetir' o ato já de conformidade com o que julgou a justiça (nomeou, mas foi nula a nomeação, e repete o ato, observando o estabelecido no julgado).

A competência tem de ser verificada para o momento em que a autoridade judiciária ou a autoridade administrativa tem de resolver" (in "Comentários à Constituição de 1967", 2a. Ed., Tomo V, pág. 106).

A rigor, a norma constitucional em questão prescreve a "apreciação 'posterior', isto é, após a coisa julgada formal administrativa". Contudo, tendo em vista que o crédito tributário teve sua exigibilidade suspensa e que o lançamento foi sujeito a revisão pela própria administração fiscal, não pode ser ignorado o que foi resolvido, em caráter definitivo, pela autoridade judiciária, sob pena de a certeza do crédito tributário conflitar com aquela relativa ao imposto calculado a partir dos fatos como aceitos pela sentença judicial.

Feitas as considerações precedentes, voto para que se conheça do recurso especial, mas, no mérito, se lhe negue provimento.


Brasília-DF., 17 de fevereiro de 1984


FRANCISCO AMARAL MANSO - RELATOR