



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10280.720563/2017-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-005.385 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2019
Matéria IRPF
Recorrente ROGER ALBERTO MENDES AGUILERA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015, 2016

JUNTADA DE DOCUMENTOS. FASE RECURSAL. APRECIÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. OBRIGATORIEDADE DE ACATAR ARGUMENTOS. NÃO HÁ.

O Princípio da Verdade Material permite ao julgador conhecer documentos apresentados após o prazo para impugnação, como prova complementar que pode permitir e contribuir para o convencimento do julgador, mas o fato de apreciar tais documentos não implica obrigatoriedade para acatar os seus argumentos.

DECISÃO DRJ. ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTA. DIFERENÇA DE TRIBUTO. AGRAVAMENTO INDEVIDO.

Se a DRJ modificar a alíquota aplicada pela Fiscalização para ajustar o lançamento e exigir a diferença de tributo, será considerado agravamento indevido e passível de anulação da exigência.

ALIENAÇÃO DE AÇÕES. GANHO DE CAPITAL. BASE DE CÁLCULO. DESPESA COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ASSESSORIA. INDEDUTÍVEIS.

A prestação de serviços de assessoria, consultoria e assemelhadas não se configura corretagem, portanto, as despesas decorrentes de tal prestação de serviço não podem ser deduzidas do valor da alienação para efeito de apurar o ganho de capital.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO A PRAZO. PAGAMENTO PARCELADO.

Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado de acordo com o recebimento das parcelas mediante a aplicação da alíquota de 15%.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. RECEBIMENTO EM PARCELAS. TRIBUTAÇÃO. RETENÇÃO NA FONTE.

Os valores correspondentes à atualização monetária das parcelas recebidas serão tributados pelo Imposto de Renda mediante Retenção na Fonte, quando o pagamento for realizado por pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo apurada na ação fiscal os valores correspondentes à atualização monetária das parcelas anuais, vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), que deram provimento parcial em maior extensão.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Rorildo Barbosa Correia - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson..

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão nº 06-63.199 proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR - DRJ/CTA, o qual julgou procedente em parte a impugnação que contestou o lançamento decorrente omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa de valores e a dedução indevida de despesas de assessoria financeira na apuração do ganho de capital. O crédito foi exigido do Contribuinte por meio do Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal (fls. 02/42, 1.286/1.315 e 1.325/1.357).

De acordo com o relatório que acompanha a decisão da DRJ/CTA, o lançamento tributário contestado foi exigido nos seguintes termos (fl. 1.287):

Trata-se de impugnação parcial apresentada contra o Auto de Infração de folhas 2 a 18. por meio do qual se exige dos interessado R\$ 2.268.282,41 de Imposto de Renda. R\$ 509.227,25 de juros de mora. R\$ 1.701.211,63 de multa proporcional, totalizando R\$ 4.478.721,29 de crédito tributário apurado, em virtude de omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa de valores.

Ação Fiscal

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 19/42), a auditoria foi realizada junto ao Contribuinte, o Sr. Roger Alberto Mendes Aguilera, com o objetivo da

"verificação do cumprimento das obrigações tributárias referentes ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza da Pessoa Física-IRPF."

Na ação fiscal (fls. 20/22), ficou demonstrado que a empresa Distribuidora Big Benn S.A., a qual o Sr. Roger Alberto Mendes Aguilera era acionista com o percentual de 22,5% (vinte e dois vírgula cinco por cento) do capital social, transferiu a totalidade das suas ações ordinárias para a Drogaria Guararapes Brasil S.A., da seguinte forma: 62,13% das ações por meio de alienação no valor total de R\$ 293.023.605,25 (duzentos e noventa e três milhões, vinte e três mil, seiscentos e cinco reais e vinte e cinco centavos) e 37,87% das ações por meio de incorporação, recebendo em troca 1.205.292 ações da Drogaria Guararapes Brasil S.A., avaliadas no montante de R\$ 178.600.005,00 nos seguintes termos:

a) Por meio do Acordo de Investimento, conforme aditado, foi definido que a Guararapes adquiriria o equivalente a 62,13% (sessenta e dois inteiros e treze centésimos por cento) do capital votante da Big Benn por meio da alienação das ações ordinárias detidas pelo fiscalizado e pelos demais acionistas, pelo valor total de R\$293.023.605,25 (duzentos e noventa e três milhões, vinte e três mil, seiscentos e cinco reais e vinte e cinco centavos), a serem pagos da seguinte forma: (a) R\$100.909.000,00 (cem milhões e novecentos e nove mil reais) à vista na data do fechamento da operação ("Parcela à Vista"); (b) três parcelas anuais de R\$58.045.000,00 (cinquenta e oito milhões e quarenta e cinco mil reais) ; e (c) R\$17.979.605,25 (dezessete milhões, novecentos e setenta e nove mil, seiscentos e cinco reais e vinte e cinco centavos) a serem pagos diretamente aos assessores financeiros dos vendedores na operação.

Ficou demonstrado também que a BR Pharma incorporou as ações da Drogaria Guararapes Brasil S.A recebidas pelos acionistas vendedores da Distribuidora Big Benn S.A., que passaram a fazer parte do quadro societário da BR Pharma, nos seguintes termos (fls. 21/22):

Ato contínuo, a BR Pharma realizou a incorporação da totalidade das ações da Guararapes recebidas pelos Vendedores. Com isto, os Vendedores passaram a ser sócios da BR Pharma.

Detalhados os fatos, em ordem cronológica, temos, portanto, que a BR Pharma, no final do processo, adquiriu a totalidade de ações do Grupo Big Benn por intermédio de sua subsidiária integral, Guararapes. Esta aquisição se deu em duas partes: (1) A Guararapes adquiriu a totalidade das ações da Big Benn, sendo 62,13% mediante compra direta de ações, pelo valor de R\$ 293.023.605,25 e 37,87% mediante incorporação do restante das ações. Nesta incorporação, os Vendedores receberam 1.205.292 ações da Guararapes, no valor de R\$ 178.600.005,00. (2) Em seguida, a BR Pharma incorporou as ações da Guararapes de titularidade dos Vendedores, mediante um aumento em seu capital, com emissão de 23.813.334 novas ações, que foram entregues aos Vendedores, no mesmo valor de R\$ 178.600.005,00.

Ainda de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 21), verificou-se que o Sr. Roger Alberto Mendes Aguilera recebeu o montante de R\$ 61.884.900,00 (sessenta e

um milhões, oitocentos e oitenta e quatro mil e novecentos reais) pela transferência de sua participação de 22,5% (vinte e dois vírgula cinco por cento) decorrentes da alienação de 62,13% do capital social da Distribuidora Big Benn S.A. para a Drogaria Guararapes Brasil S.A.

Em função do custo de aquisição de R\$ 3.346.318,61 (três milhões, trezentos e quarenta e seis mil, trezentos e dezoito reais e sessenta e um centavos), foi apurado ganho de capital no valor de R\$ 58.538.581,39 (cinquenta e oito milhões, quinhentos e trinta e oito mil, quinhentos e oitenta e um reais e trinta e nove centavos). O ganho de capital gerou imposto a pagar no valor total de R\$ 8.780.787,20, sendo R\$ 3.221.522,56 devidos no ano de 2012 e R\$ 5.559.264,64 diferidos para anos posteriores.

Dedução Indevida de Despesas de Assessoria Financeira da Apuração do Ganho de Capital

De acordo com a Auditoria Fiscal, conforme consta no Acordo de Investimento celebrado com as sociedades Drogaria Guararapes Brasil S.A. e Brasil Pharma S.A., em 02/02/2012, estava previsto, como parte do preço de compra da operação, que seria realizado o pagamento aos assessores financeiros (fls. 29/30):

- R\$ 10.379.605,26 (dez milhões, trezentos e setenta e nove mil, seiscentos e cinco reais e vinte e seis centavos), acordados no mandato celebrado com o Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) S.A. ("Credit Suisse"), em 02/09/2010,

- R\$ 7.600.000,00 (sete milhões e seiscentos mil reais), objeto do Contrato de Prestação de Serviços celebrado com a AGL Empreendimentos Imobiliários e Participações Ltda ("AGL"), em 16/06/2011.

Na apuração do ganho de capital, o Sr. Roger Alberto Mendes Aguilera deduziu do valor total recebido pela sua participação na venda R\$ 65.930.311,18, os pagamentos realizados aos assessores financeiros, proporcionalmente à sua participação (22,5% - vinte e dois e meio por cento), apurando o valor líquido declarado de R\$ 61.884.900,00 (fls. 30/31).

De acordo com a análise realizada pela Fiscalização (fls. 29/32), foi considerada indevida a dedução dos valores pagos aos assessores financeiros, por não se tratar de contrato de corretagem.

Na apuração do ganho de capital relativo à operação de venda de ações da Big Benn para a Guararapes o contribuinte deduziu, do valor total recebido pela sua participação na venda (R\$ 65.930.311,18), os seguintes valores, devidos como remuneração aos assessores financeiros, proporcionalmente à sua participação {22,5% - vinte e dois e meio por cento}, apurando o valor de alienação declarado de R\$ 61.884.900,00:

- R\$ 2.335.411,18 (dois milhões, trezentos e trinta e cinco mil, quatrocentos e onze reais e dezoito centavos), devidos ao Credit Suisse,

- R\$ 1.710.000,00 (um milhão, setecentos e dez mil reais), devidos à AGL.

O valor total deduzido, portanto, do valor de alienação a título de remuneração aos assessores financeiros foi de R\$ 4.045.411,18 (quatro milhões, quarenta e cinco mil, quatrocentos e onze reais e dezoito centavos).

Da análise dos dispositivos, conclui-se ser indevida a dedução dos valores pagos aos assessores financeiros, por não se tratarem de contrato de corretagem ou mesmo de comissão.

Ainda, em relação ao contrato com o Credit Suisse, consta do documento tratar-se de mandato. No que se refere ao contrato com a AGL, o próprio título esclarece tratar-se de contrato de prestação de serviço.

Além disso, no Acordo de Investimento celebrado com as sociedades Drogaria Guararapes Brasil S.A. e Brasil Pharma S.A., em 02/02/2012, o Credit Suisse e a AGL são tratados como "assessores financeiros" e não corretores ou comissários. Deve-se ressaltar que na relação de corretagem o corretor assume perante o comitente a obrigação de tão somente intermediar negócios, agindo com autonomia.

No item 4.1 do Contrato de Prestação de Serviços celebrado com a AGL as partes declaram não haver vínculo entre a contratada e os contratantes.

No entanto, no ano da celebração do contrato, o quadro societário da AGL era composto pelo próprio contribuinte e por seus familiares, inexistindo outros empregados, conforme Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) apresentada pela AGL em resposta ao Termo nº 01 - Intimação Fiscal.

Verifica-se facilmente, portanto, que a AGL não possuía a independência exigida pelo artigo 722 do Código Civil, citado acima, para intermediar o negócio.

Ainda, da análise da referida escritura e alterações, constata-se que o objeto social da AGL era a "incorporação de empreendimentos imobiliários; aluguéis de imóveis próprios; e gestão e administração da propriedade imobiliária", não constando do mesmo a atividade de corretagem e nem mesmo de assessoria.

Por todo o exposto, conclui-se que houve redução indevida do valor de alienação, no caso do contribuinte, da quantia de R\$ 4.045.411,18 (quatro milhões, quarenta e cinco mil, quatrocentos e onze reais e dezoito centavos).

Lançamento do Tributo

Após considerar indevida a dedução do valor total de R\$ 17.979.605,25 com despesas de assessoria financeira, a Fiscalização refez os cálculos e apurou o valor considerado correto no montante de R\$ 65.930.311,18 correspondente ao valor recebido pela alienação da parte das ações do Sr. Roger Alberto Mendes Aguilera para o ano de 2012, a partir do qual apurou o percentual do diferimento para calcular a diferença do imposto devido para os anos de 2013 a 2016 (fls. 33/41):

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal anexado ao processo nº 10280.720109/2017-78, diante da conclusão de que era incabível a dedução de R\$ 17.979.605,25 do valor de alienação das ações da Distribuidora Big Benn S/A, foi recalculado o imposto devido na operação, relativo à parcela recebida em março de 2012.

*O valor de alienação declarado no ano de 2012 foi de R\$ 61.884.900,00 (sessenta e um milhões, oitocentos e oitenta e quatro mil e novecentos reais), correspondente a 22,5% (vinte e dois e meio por cento) - percentual de participação de Roger Alberto Mendes Aguilera - da diferença entre o valor total da venda subtraído das despesas com assessoria (R\$ 293.023.605,25 - R\$ 17.979.605,26 = R\$ 275.043.999,99 * 22,5% = R\$ 61.884.900,00).*

*Sem a dedução dos R\$ 17.979.605,25, o valor de alienação passa a ser, então, de R\$ 65.930.311,18 (R\$ 293.023.605,25 * 22,5%). O percentual de diferimento, dessa forma, foi alterado para 94,924461%.*

Depois de encontrado o percentual do diferimento, a Fiscalização apurou, para o período de 2013 a 2016, a diferença do imposto devido incidente sobre o ganho de capital correspondente ao recebimento das parcelas anuais corrigidas pelo IGP-M, aplicando a alíquota de 15% (fls. 33/38).

Apurou ainda, em relação ao período de 2012 a 2016, o Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital correspondente ao recebimento das parcelas mensais, aplicando a alíquota de 15% (fls. 38/41). Os valores foram consolidados e exigidos por meio do lançamento consignado no Auto de Infração (fls. 02/18).

Multa de Ofício

A Fiscalização aplicou a multa de ofício, nos seguintes termos: "sobre o imposto devido, foi aplicada multa de ofício de 75%, na forma do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 (art. 957, inciso I, do RIR/99) (...)"

Impugnação

Regularmente intimado do Auto de Infração, o contribuinte apresentou impugnação, em 12/05/2017 (fls. 732/759), contestando o lançamento do Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital decorrente da variação do IGP-M e sobre a exclusão das deduções supostamente indevidas da base de cálculo do IR:

103. Diante dos argumentos apresentados acima, o IMPUGNANTE requer a V.Sa. que se digne a reconhecer a quitação parcial do auto de infração e, no mais, a julgar improcedente o lançamento efetuado, uma vez que, conforme exhaustivamente demonstrado:

(i) o valor recebido pelo IMPUGNANTE a título de correção monetária (IGP-M) aplicável sobre as parcelas do Preço de Compra se sujeita à retenção de Imposto de Renda na fonte pelo Adquirente sobre os rendimentos pagos (com aplicação das alíquotas progressivas), como de fato ocorreu, e não à apuração de Imposto de Renda sobre ganho de capital;

(ii) o reajuste de preço pactuado no Segundo Aditamento jamais esteve sujeito à correção monetária pelo IGP-M, não sendo possível que se promova sua atualização para fins de tributação pelo Imposto de Renda; e

(ii) a dedução de despesas com corretagem foi realizada nos Termos permitidos por lei e, por isso, os referidos valores não devem compor o valor tributável apurado pelo IMPUGNANTE quando da alienação de parte do investimento detido na Big Benn.

Diligência / Despacho 934 - 6ª Turma da DRJ/CTA

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR solicitou a realização de diligência (fls 1.047/1.049):

8. Assim, informando-nos pelos princípios da ampla defesa e da verdade material, impõe-se, como medida necessária ao julgamento, a sua conversão em diligência para que a Delegacia Especial da Receita Federal de Maiores Contribuintes em Belo Horizonte -MG (DEMAC/BHE/MG) providencie à intimação da Sr. Roger Alberto Mendes Aguilera. CPF nº 689.992.912-00, visando à comprovação efetiva e detalhada, com documentação hábil e idônea, da retenção e recolhimento, pela efetiva fonte pagadora, do IRRF referente à tributação da correção monetária aplicada sobre as parcelas anuais da alienação de ações da empresa Big Benn.

Relatório Fiscal de Diligência

Em resposta ao Despacho nº 934 emitido pela 6ª Turma da DRJ/CTA solicitando a diligência, a Fiscalização apresentou Relatório Fiscal com as seguintes informações (fls. 1.265/1.267):

As solicitações foram atendidas por meio da documentação datada em 06/12/2017, anexada às fls. 1.056 a 1.264.

Em resposta ao item 2 acima, esclareceu o contribuinte que não teria sido informada no curso do processo nº 10280.720563/2017-29 "a realização de uma última operação ocorrida quando da reestruturação societária do Grupo Big Benn, realizada em 28 de fevereiro de 2013, qual seja, a incorporação reversa da Guararapes pela Big Benn, na qual esta absorveu aquela, sucedendo-a em todos os direitos e obrigações e resultando na extinção da Guararapes, conforme ata da assembleia geral extraordinária da Big Benn anexa (Doe 01).

A operação de incorporação da Guararapes pela Big Benn justifica a retenção dos valores pela sociedade sobrevivente, vez que esta, após a incorporação, assumiu integralmente todos os direitos e deveres daquela, passando assim a realizar os pagamentos das parcelas vincendas em decorrência da compra de parte das ações de Roger Aguilera."

De fato, durante o procedimento fiscal, a incorporação reversa da Guararapes pela Big Benn não chegou ao conhecimento desta fiscalização. Como consequência, também não foi verificada por esta fiscalização a retenção e pagamento do imposto devido na operação pela Big Benn.

Por fim, diante do exposto, entendemos ser desnecessária a implementação do disposto no art. 41 do Decreto nº 7.574, de 2011, mencionado no parágrafo 9 do Despacho da DRJ/CTA.

Verificamos que os valores apresentados estão compatíveis com os informados nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirí e nas Declarações de Ajuste Anuais - DAA do contribuinte.

Manifestação do Recorrente sobre o Resultado da Diligência

Após tomar conhecimento do resultado da diligência, o Contribuinte se manifestou, por meio do documento às folhas 1.270/1.278, apresentando seus esclarecimentos e requerendo:

No que tange especificamente ao item 1 acima, a I. Fiscalização entendeu que a correção monetária das parcelas recebidas pelo Impugnante estaria sujeita à tributação pelo imposto de Renda à alíquota de 15%, como se ganho de capital fosse, que representa evidente erro.

Em sede de Impugnação, o Impugnante demonstrou que o entendimento da D. Fiscalização não está em linha com a legislação aplicável.

Com efeito, tratando-se de uma alienação de ações feita a uma pessoa jurídica, os valores de correção monetária estão sujeitos à retenção do Imposto de Renda à alíquota de até 27.5%, pela fonte pagadora, como rendimentos do alienante (ora Impugnante).

Nesse sentido, após o cumprimento da diligência, em cumprimento ao artigo 20 do Decreto 70.235/72, foi designado um Auditor-Fiscal para proceder aos exames relativos à diligência.

Dessa forma, considerando que os documentos apresentados no escopo da diligência e o parecer exarado pelo I. Auditor Fiscal corroboram as alegações do IMPUGNANTE, ou seja, concluem que, em linha com a legislação aplicável, os valores recebidos pelo IMPUGNANTE a título de correção monetária (IGP-M) aplicável sobre as parcelas do Preço de Compra se sujeitaram à retenção de Imposto de Renda na fonte pelo Adquirente sobre os rendimentos pagos (com aplicação das alíquotas progressivas), deve ser cancelado esse item do auto de infração.

Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento

A DRJ/CTA, ao apreciar a admissibilidade da impugnação, verificou o seguinte (fls. 1.298/1.299):

9.1. No que se refere ao crédito tributário relativo aos fatos geradores apurados para o ano calendário de 2015, o interessado não impugnou a parte relativa ao ganho de capital decorrente de aumento do valor da parcela anual recebida em novembro de 2015 e recolheu o valor correspondente de R\$ 1.051.379,22. Assim, no presente julgamento, do valor total de imposto lançado com relação àquele mês, de R\$ 1.450.715,71, analisa-se tão somente a legalidade do restante do imposto lançado, equivalente ao valor de R\$ 399.336,49.

9.2. Assim, no presente caso, tendo sido lançado pela Fiscalização o valor total de R\$ 2.268.282,41, descontando-se o valor não impugnado e já recolhido pelos Impugnantes de R\$ 1.051.379,22, chega-se ao valor controverso de R\$ 1.216.903,19, sobre o qual versará o presente julgamento administrativo.

Quando da análise do presente caso, a DRJ/CTA apreciou o lançamento e proferiu o acórdão nos seguintes termos (fls. 1.286): "Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, no limite do litígio submetido a esta instância julgadora, com a declaração de voto do julgador *"pro tempore"* Wagner Lopes da Silva, julgar procedente em parte a impugnação parcial, alterando o valor do imposto de renda remanescente de R\$ 1.216.903,19 para R\$ 233.131,29, mais multa de ofício de R\$ 174.848,46 e demais acréscimos legais pertinentes, nos termos do voto do Relator."

A DRJ/CTA julgou a impugnação procedente em parte e manteve em parte o lançamento, conforme ementas a seguir transcritas (fls. 1.286):

ASSINTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012. 2013. 2014. 2015. 2016

GANHO DE CAPITAL. REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS DE ASSESSORIA. INDEDUTIBILIDADE.

Despesas com consultoria, assessoria e outras, distintas de despesa de corretagem, são indedutíveis na apuração do ganho de capital.

FATOS APURADOS EM DILIGÊNCIA FISCAL. REPERCUSSÃO NO LANÇAMENTO.

A constatação, em diligência fiscal, de fatos desconhecidos no decorrer do procedimento fiscal, dentre eles o recolhimento espontâneo do tributo, determina a alteração do lançamento.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. INCOMPETÊNCIA.

A análise de pedidos de restituição de créditos alegadamente devidos pelos sujeitos passivos refoge à competência da autoridade julgadora, devendo somente ser requeridos em procedimento específico e perante a autoridade competente para tanto, nos termos da legislação regulamentar.

Impugnação Procedente em Parte

*Crédito Tributário Mantido em Parte***Recurso Voluntário**

O contribuinte Roger Alberto Mendes Aguilera, devidamente intimado da decisão da DRJ/CTA, por meio do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 1.321), apresentou, em 21/08/2018 (fl. 1.323), recurso voluntário (fls. 1.325/1.357).

Em sede de recurso voluntário, o Recorrente se insurgiu contra a decisão da DRJ/CTA, alegando que:

Inicialmente, o Contribuinte fez considerações sobre a tempestividade do Recurso e apresentou uma breve descrição das operações societárias, destacando (fls. 1.327):

8. Realizada a Reorganização Societária, a Drogaria Guararapes adquiriu participação societária equivalente a 62,13% (sessenta e dois inteiros e treze centésimos por cento) do capital votante da Big Benn por meio da alienação das ações ordinárias detidas pelo RECORRENTE e pelos demais acionistas, pelo valor total de RS293.023.605,25 (duzentos e noventa e três milhões, vinte e três mil, seiscentos e cinco reais e vinte e cinco centavos), como se verifica no termo de fechamento (Doe. 06 da Impugnação).

9. Nos termos do mencionado termo de fechamento, restou definido que o valor pela aquisição da participação societária seria pago de forma parcelada pelos compradores, sendo certo que o RECORRENTE faria jus a uma parcela à vista no valor de RS22.704.525,00 (vinte e dois milhões, setecentos e quatro mil e quinhentos e vinte e cinco reais) no ano de 2012, além de três parcelas anuais e subsequentes no valor de RS13.060.125,00 (treze milhões, sessenta mil e cento e vinte e cinco reais) corrigidas pela variação do índice Geral de Preços do Mercado da Fundação Getúlio Vargas ("IGP-M").

10. Posteriormente, em 11 de novembro de 2015, por ocasião da assinatura do Segundo Aditamento ao Acordo de Investimento ("Segundo Aditamento") (Doe. 07 da Impugnação), foi definido um reajuste no preço de alienação das ações, importando em um acréscimo de RS32.817.649,93 (trinta e dois milhões, oitocentos e dezessete mil, seiscentos e quarenta e nove reais e noventa e três centavos) ao preço de compra, dos quais R\$7.383.971,23 (sete milhões, trezentos e oitenta e três mil, novecentos e setenta e um reais e vinte e três centavos) devidos em favor do RECORRENTE.

11. Acordou-se, ainda, que a última parcela, devida no ano de 2015, seria dividida em duas, com pagamentos em 2015 e 2016 em favor do RECORRENTE no valor de RS6.530.062,50 (seis milhões, quinhentos e trinta mil, sessenta e dois reais e cinquenta centavos) devidamente corrigidas pelo IGP-M.

12. Não é demais destacar que sobre todos os valores recebidos a título de principal o RECORRENTE realizou a apuração e pagamento do Imposto de Renda ("IRPF") incidente sobre o ganho de capital (Doc. 08 da Impugnação).

Indevida Inovação do Critério Jurídico no Acórdão Recorrido

O Recorrente alegou que há insubsistência na formalização de verdadeiro lançamento complementar pela autoridade julgadora, porque: "verifica-se que o acórdão recorrido incorreu em flagrante inovação do critério jurídico que fundamentou o presente lançamento fiscal, realizando, na prática, um verdadeiro (e indevido) lançamento complementar ao crédito originalmente discutido." e que (fls. 1.333/1.339):

23. Por ocasião do julgamento em primeira instância, os I. julgadores da DRJ, ao analisarem as informações prestadas por meio da diligência fiscal realizada nestes autos, entenderam por bem reconhecer a improcedência parcial do lançamento fiscal, concluindo, assim, que "o saldo de imposto a pagar, apurado sobre o recebimento das parcelas anuais decorrentes da venda de suas ações totalizou R\$21.985,31" (fls. 26 do acórdão recorrido).

24. Para assim concluir, a Turma Julgadora, a teor do exposto às fls. 22 a 26 da decisão, efetuou "nova apuração" das bases tributáveis eleitas pela Autoridade Fiscal, segregando a exigência fiscal em (i) "Imposto de Renda sobre o valor da parcela recebida (tributação pelo ganho de capital)", no valor total de R\$19.499.22; e (ii) "Imposto de renda sobre o valor do reajuste da parcela recebida (tributação normal)", no valor de R\$2.486.09 (cuja insubsistência será abordada mais adiante).

32. Em outras palavras, não cabe à Autoridade Julgadora (como ocorreu no caso em tela) realizar uma "nova apuração" dos fatos tributados, com a recomposição da base tributável e adição de valores que não compunham inicialmente a exigência fiscal (a exemplo da infração (i) mencionada acima).

33. Efetivamente, a C. Turma Julgadora não tem competência para alterar os fundamentos jurídicos utilizados pela Fiscalização (como ocorreu no presente caso), já que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, conforme preceituam os artigos 142 e 149 do CTN, bem como representa ato formal, dotado de requisitos próprios.

34. Em razão dessa previsão e das formalidades que são atribuídas ao lançamento, verifica-se que a C. Turma Julgadora jamais poderia ter inovado no lançamento realizado pela Autoridade Fiscal, com a finalidade de aperfeiçoá-lo. Dessa forma, o que ocorreu no presente caso foi a evidente usurpação da competência outorgada à Autoridade Lançadora.

Nulidade

O Recorrente alegou nulidade porque entendeu que houve inovação do critério jurídico adotado pela DRJ para a exigência complementar do tributo (fls. 1.338/1.339):

40. Nada obstante, ainda que fosse possível se falar em eventual complementação do lançamento fiscal, o que se admite como argumento, deveria ter sido realizado um lançamento complementar, com abertura de prazo para apresentação de Impugnação, o que não ocorreu, resultando na nulidade da cobrança ora combatida.

41. Com a devida vênia ao D. Julgador de primeira instância, o próprio artigo 41 do Decreto n.º 7.754/2011 determina, em homenagem ao contraditório, que tal procedimento somente seria possível por meio da baixa dos autos à delegacia de origem para que se realizasse o recálculo dos valores lançados, dando origem a um novo (e detalhado) lançamento, oportunizando ao RECORRENTE que se manifestasse sobre a sua correição junto à DRJ por meio de tempestiva impugnação.

42. O desrespeito à previsão legal indicada acima, bem como a relativização do direito do contribuinte à ampla defesa é mal que, sob perspectiva alguma, deve ser estimulado. Nesse sentido, espera o RECORRENTE que seja julgada nula a inovadora exigência complementar de lavra da DRJ, no montante R\$19.499,22 (dezenove mil, quatrocentos e noventa e nove reais e vinte e dois centavos), a título de Imposto de Renda.

Regularidade da Dedução dos Valores Pagos aos Assessores Financeiros da Base de Cálculo do IRPF

O Recorrente alegou que: "como já restou demonstrado, grande parte dos valores objeto do presente recurso decorre da negativa do Fisco em reconhecer a possibilidade de dedução dos valores pagos aos Assessores Financeiros do ganho de capital auferido pelo Recorrente na operação." e explicou os seguintes pontos (fls. 1.339/1.340):

47. Explica-se: R\$233.131,29 (duzentos e trinta e três mil. cento e trinta e um reais e vinte e nove centavos) exigidos a título de principal após o julgamento de primeira instância, (i) R\$19.499,22 (dezenove mil, quatrocentos e noventa e nove reais e vinte e dois centavos) decorrem do recálculo do percentual de diferimento do ganho de capital auferido na alienação em razão da glosa dos valores pagos aos Assessores Financeiros (inovação mencionada no item III.A acima): (ii) R\$2.486,09 (dois mil, quatrocentos e oitenta e seis reais e nove centavos) decorrem sobre o valor de atualização das parcelas recebidas (cujá insubsistência será abordada mais adiante): e (iii) R\$211.145,13 (duzentos e onze mil. cento e quarenta e cinco reais e noventa e treze) decorrem da glosa de despesas incorridas com assessoria da AGL. para fins de apuração do ganho de capital auferido pelo RECORRENTE.

O Recorrente asseverou que: "conforme demonstrado na Impugnação, o artigo 123, §5º do RIR/99 permite que o contribuinte deduza, do valor da alienação de um ativo, as despesas incorridas a título de corretagem em determinada operação desde que não haja transferência dos ônus de tais despesas ao comprador." (fl. 1.341).

55. Da leitura do § 5º do artigo 123 do RIR/993, se extrai que é necessária a observância de 2 (dois) requisitos para que se permita a dedução, do valor da alienação, dos valores pagos aos Assessores Financeiros: (i) que possuam natureza de corretagem e (ii) que não tenha havido transferência do ônus do pagamento ao adquirente (no caso concreto, a BR Pharma).

56. Assim, como restará demonstrado a seguir, os contratos celebrados com o Credit Suisse e com a AGL cumprem de forma inequívoca os requisitos legais exigidos para redução do ganho

de capital apurado com a alienação, razão pela qual não há que se falar na glosa de tais deduções.

No caso do primeiro requisito, natureza de corretagem dos contratos, o Recorrente entendeu que: "contrato de corretagem tem por finalidade aproximar comprador e vendedor, de forma que, somente quando da concretização de determinado negócio jurídico (compra e venda, por exemplo) é que o corretor fará jus à sua remuneração, comumente denominada "comissão." (fls. 1.342/1.350):

58. O objeto deste contrato não é propriamente o serviço prestado pelo corretor, mas o resultado desse serviço.

59. Tanto o é que, se do resultado do trabalho do corretor não surtir qualquer efeito, ou seja, se o negócio jurídico não se concretizar, não há que se falar em remuneração, pois o pagamento da comissão não se dá com base no serviço prestado, mas sim em razão do resultado obtido, como nos ensina Maria Helena Diniz.

66. Um segundo ponto importante é que os dois contratos mencionam, em seus objetos, o interesse dos acionistas da Big Benn em encontrar um novo investidor para o Grupo, ficando acordado que, tanto o Credit Suisse, quanto a AGL, foram contratados para auxiliar na busca de tal investidor. (fl. 1.344)

71. O terceiro ponto fundamental para a análise da natureza dos contratos diz respeito à remuneração dos Assessores Financeiros (corretores).

97. Assim, necessário concluir que, ao contrário do que entendeu o julgador de primeira instância, os contratos celebrados com os Assessores Financeiros possuem natureza de corretagem, estando cumprido o primeiro dos 2 (dois) requisitos estipulados pelo artigo 123, §5º do RIR/99 para dedução dos valores pagos ao Credit Suisse e à AGL da base de cálculo do IRPF recolhido.

No caso do segundo requisito, ausência de transferência do ônus do pagamento para o adquirente, o Recorrente entendeu que é incontestável, pois "a existência de previsão expressa nos contratos celebrados com os Assessores Jurídicos demonstra de forma clara e inequívoca a assunção do ônus pelos alienantes." (fls. 1.350/1.353) e também que:

100. Com efeito, a redação da Cláusula 3.2, item XII, do Acordo de Investimento celebrado entre os Acionistas e a Brazil Pharma (Doc. 04 da Impugnação) afasta qualquer alegação de que houve o repasse do ônus do pagamento dos Assessores Financeiros para a BR Pharma, (...):

101. O ônus do pagamento dos valores devidos ao Credit Suisse e à AGL foram suportados pelos próprios Acionistas, dentre os quais se encontrava o RECORRENTE.

O Recorrente asseverou ainda que: "como restou demonstrado, os contratos celebrados com os Assessores Financeiros possuem natureza de corretagem. Além disso, afirmou que: "restou documentalmente comprovado que o ônus do pagamento dos valores

acordados nos referidos contratos foi incorrido pelos Acionistas, incluindo o Recorrente." (fls. 1;353.1.355).

113. Assim o RECORRENTE agiu bem ao deduzir, proporcionalmente, os valores despendidos na contratação dos Assessores Financeiros da base de cálculo do IRPF.

114. A própria Receita Federal do Brasil, em resposta a Solução de Consulta formulada em 2007, já se manifestou no sentido de que, observados os 2 (dois) requisitos elencados no artigo 123, §5º, do RIR/99, o valor pago a título de corretagem na alienação poderá ser excluído do ganho de capital tributável,...).

Suficiência do Imposto Retido na Fonte Sobre o Valor da Atualização Pelo IGP-M

O Recorrente alegou que os valores recebidos a título de correção monetária (IGP-M) referentes as parcelas anuais sofreram retenção na fonte sob a alíquota de 27,5% e que os valores recolhidos foram suficientes para quitar a exigência (fls. 1.355/1.356):

120. Conforme restou comprovado pelo relatório fiscal de fls. 1.265/1.267, os valores percebidos pelo RECORRENTE a título de correção monetária (IGP-M) das parcelas anuais recebidas se sujeitou à retenção na fonte sob a alíquota de 27,5%.

121. No entanto, no Acórdão de fls. 1.286/1.315, a DRJ, ao realizar o recálculo do imposto, apurou suposto saldo a pagar de principal no montante de R\$ 2.486,09

122. A cobrança desse valor, no entanto, não merece prosperar.

124. Neste sentido, note-se que os valores lançados correspondem, não por coincidência, exatamente às parcelas a deduzir, quais sejam: R\$ 790,58 em março de 2013; R\$826,15 em maio de 2014; e R\$869,36 em janeiro de 2016.

Por fim, o contribuinte requer "integral provimento ao presente Recurso Voluntário para cancelar o lançamento efetuado e por conseguinte, a totalidade das exigências fiscais", conforme demonstrado (fls. 1.356/1.357):

(i) é nula a inovação/lançamento complementar levado a efeito pela DRJ por ocasião do julgamento em primeira instância:

(ii) a dedução de despesas com corretagem foi realizada nos termos legais e, por esta razão, os valores cobrados em razão da glosa da dedução devem ser cancelados; e

(ii) houve suficiente retenção do IRRF em razão dos rendimentos decorrentes da atualização, pelo IGP-M, das parcelas recebidas no bojo da alienação de parcela do investimento detido na Big Benn pelo RECORRENTE.

O Recorrente, além da referência às normas legais, apresentou doutrina dos autores Silvio de Salvo Venosa e Maria Helena Diniz, para embasar sua contestação.

No dia 05 de agosto de 2019, o Recorrente apresentou petição com informações sobre julgamentos administrativos que versaram sobre temas semelhantes, apresentou ainda ementas destes julgamentos e expôs e requereu o seguinte (fls. 1.362/1.366):

Nesse sentido, o RECORRENTE vem informar que em casos semelhantes ao presente, decorrentes de autos de infração lavrados pela D. Autoridade fiscal em razão da mesma operação que originou o presente litígio, em face de outros contribuintes, foram prolatadas decisões que reconheceram a possibilidade de dedução dos valores pagos à AGL no escopo da operação.

Diante do exposto, o RECORRENTE reforça o pedido para que sejam cancelados os valores lançados em razão da glosa das despesas incorridas com a AGL e aproveita a oportunidade para reiterar suas razões de Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rorildo Barbosa Correia - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Pedido de Juntada de Documentos na Fase Recursal

Inicialmente cabe registrar que o Recorrente solicitou a juntada de documentos com o objetivo de complementar as suas alegações (fls.1.362/1.366). À vista disso, faz-se necessário analisar se tais documentos podem ou não ser juntados aos autos e conhecidos por este Colegiado.

No caso de apresentação de provas, em sede de recurso, cabe mencionar que a jurisprudência apresenta certo grau de atenuação dos rigores das normas processuais acerca da preclusão, afastando-a em alguns casos referentes a fatos notórios que podem permitir e contribuir para o convencimento do julgador.

Assim, após a verificação, entendo que os documentos apresentados podem ser juntados, pois se trata de prova complementar aos documentos já apresentados, em consonância com a matéria questionada nos autos desde o primeiro pronunciamento do contribuinte e já apreciada pela primeira instância, observando o princípio da verdade material.

Para corroborar o fundamento para tal decisão, cabe citar o acórdão nº 920201.634 proferido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, nos seguintes termos: "Por força do princípio da legalidade não vejo como a autoridade julgadora deixaria de analisar as provas apresentadas, ainda que apenas na fase recursal, deixando de buscar a verdade material e limitando-se a apreciar somente o alegado ou apresentado como prova." Conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 1999

APRESENTAÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL E PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Nos processos de determinação e exigência de crédito tributário, a impugnação fixará os limites da controvérsia, sendo considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

No entanto, a noção de preclusão não pode ser levada às últimas conseqüências, devendo o julgador ponderar sua aplicação no caso concreto à luz dos elementos constantes dos autos e que conduzem à identificação plena da matéria tributável, em homenagem ao princípio da verdade material.

Todavia, cabe esclarecer que o fato de apreciar os documentos juntados na fase recursal, não implica acatar os argumentos defendidos pelo Recorrente, uma vez que o julgador é livre para formar seu convencimento e valorar as provas apresentadas.

Imposto de Renda sobre o Ganho de Capital Parcelas Anuais

O Recorrente alegou que houve lançamento complementar pela autoridade julgadora: "verifica-se que o acórdão recorrido incorreu em flagrante inovação do critério jurídico que fundamentou o presente lançamento fiscal, realizando, na prática, um verdadeiro (e indevido) lançamento complementar ao crédito originalmente discutido." (fls. 1.333/1.339).

Neste ponto, observa-se que assiste razão ao Contribuinte, explico:

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), a Fiscalização calculou o ganho de capital decorrente das parcelas anuais recebidas pelo contribuinte, aplicando o percentual do diferimento (94,924461%) sobre o valor da parcela acrescida da atualização monetária pelo IGP-M. Depois de calcular o valor do ganho de capital, a Fiscalização apurou o Imposto de Renda devido, aplicando a alíquota de 15%.

Após apurar o Imposto de Renda devido, a Fiscalização comparou-o com o imposto recolhido pelo Contribuinte e constatou que havia diferença de Imposto de Renda a pagar. Assim, a Fiscalização lançou a diferença encontrada entre o Imposto de Renda apurado e o Imposto de Renda recolhido (fls. 03/15 e 33/41).

Todavia, a 6ª Turma da DRJ/CTA, após o retorno da diligência, ajustou os valores lançados, segregando o lançamento entre o valor correspondente a parte principal (valor originário) e o valor referente à parte da atualização monetária pelo IGP-M. Após a segregação dos valores, a 6ª Turma da DRJ/CTA aplicou a alíquota de 15% sobre os valores referentes à parte principal (valor originário) e a alíquota de 27,5% sobre os valores relativos à atualização monetária (fls. 1.305/1.310).

À vista disso, nota-se que a revisão realizada 6ª Turma da DRJ/CTA não atendeu aos pressupostos legais, pois ao alterar a alíquota de 15% para 27,5%, para ajustar o lançamento, realizou-se agravamento indevido, fato esse não permitido pelas normas legais.

No tocante ao agravamento da exigência tributária, com a alteração da alíquota de 15% para 27,5%, cabe observar o disposto no artigo 41 do Decreto nº 7.574, de 2011 e o § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, os quais estabelecem que as incorreções, omissões ou inexistências que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, devem ser exigidas por meio de lançamento complementar:

Art. 18 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las

necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Neste sentido, entendo que, em sede julgamento, não se permite utilizar os procedimentos adotados pela DRJ/CTA, ajustando o lançamento com a modificação da alíquota, pois a aderência do fato à norma aplicável, com a descrição dos fatos, a indicação do fundamento legal da autuação, a construção da base de cálculo, a alíquota aplicável, a precisa indicação do sujeito passivo e a motivação são elementos substanciais do lançamento tributário, por determinação do comando previsto no art. 142 do CTN.

Inclusive, o Auditor-Fiscal, quando realizou a diligência (fl. 1.267), entendeu que: “Por fim, diante do exposto, entendemos ser desnecessária a implementação do disposto no art. 41 do Decreto nº 7.574, de 2011, mencionado no parágrafo 9 do Despacho da DRJ/CTA.”

Art. 41. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar, específicos em relação à matéria modificada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

Contudo, no presente caso, em relação ao lançamento tributário, o Auditor-Fiscal não observou que a tributação se daria de duas formas, pois o pagamento das parcelas anuais ao Recorrente, pela venda de sua participação acionária, foi realizado com atualização monetária pela variação do índice Geral de Preços do Mercado da Fundação Getúlio Vargas ("IGP-M"). Assim:

a) o ganho de capital diferido decorrente do recebimento das parcelas anuais deveria ser apurado tendo por base o valor originário de cada parcela e tributado pelo Imposto de Renda mediante a aplicação da alíquota de 15%;

b) Os valores correspondentes a atualização monetária das parcelas, a tributação se daria pelo Imposto de Renda Retido na Fonte, pois a alienação das ações foi para pessoa jurídica, que neste caso seria mediante a alíquota de 27,5%, nos termos dos artigos 1º ao 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, c/c § 3º do artigo 19 da Instrução Normativa nº 84, de 11 de outubro de 2001, *in verbis*:

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001:

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

[...]

§ 3º Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, a exemplo de juros e reajuste de parcelas, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na Declaração de Ajuste Anual.

Dessa forma, observa-se que os valores relativos à atualização monetária das parcelas anuais, consideradas pela Fiscalização, devem ser excluídas, pois caberia à empresa adquirente das ações (pessoa jurídica) fazer a retenção do Imposto de Renda incidente sobre os valores correspondentes a atualização monetária e realizar o recolhimento, como de fato reteve, conforme consta no quadro resumo do Relatório Fiscal da Diligência (fl. 1.266).

Por isso, torna-se necessário refazer os cálculos do valor do ganho de capital decorrente das parcelas anuais recebidas, excluindo da base de apuração do ganho de capital o valor referente à atualização monetária considerado pela Fiscalização.

Neste caso, para efeito de calcular o ganho de capital, o percentual do diferimento (94,924461%), conforme estabelecido pela Autoridade fiscal (fls. 33/41), deverá ser aplicado sobre a parcela anual recebida no valor originário pelo contribuinte, sem computar a atualização monetária considerada pela Fiscalização. Após o cálculo, o ganho de capital apurado deverá ser tributado pelo Imposto de Renda mediante a aplicação da alíquota de 15%.

Diante do exposto, entendo que deve ser excluída da base de apuração do ganho de capital calculada na ação fiscal, o valor correspondente a atualização monetária considerado pela Fiscalização, tornando sem efeito a modificação da alíquota de 15% para 27,5% realizada pela DRJ/CTA.

Deduções com Assessoria Financeira / Ganho de Capital

Neste caso, a controvérsia reside no fato de que a Fiscalização entendeu (fls 29/33) e os Julgadores de Primeira Instância (fls. 1.300/1.304) mantiveram o entendimento de que os valores despendidos com assessoria financeira em pagamento à empresa AGL - Empreendimentos, Participações e Administração Ltda e ao Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) S/A, no montante de R\$ 17.979.605,25 não são passíveis de dedução da base de

apuração do ganho de capital, porque tais despesas se referem à assessoria financeira, enquanto que a norma legal dispõe que somente podem ser dedutíveis as despesas pagas a título de corretagem, desde que o ônus não tenha sido transferido ao adquirente, nos termos do § 5º, do art. 123 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 de (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 - vigente à época / § 5º do art. 134 do Decreto nº 9.580 de 22/11/2018 RIR vigência atual):

Art. 123. Considera-se valor de alienação (Lei nº 7.713. de 1988. art. 19 e parágrafo único):

(...)

*§ 5º O valor pago a **título de corretagem** na alienação será diminuído do valor da alienação, desde que o ônus não tenha sido transferido ao adquirente. (grifei).*

Por outro lado, o Recorrente entendeu que as despesas pagas com assessoria financeira à AGL Empreendimentos, Participações e Administração Ltda e ao Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) SA. (Credit Suisse) se enquadram no conceito de corretagem, e por isso as despesas estão sujeitas a dedução da base de cálculo de apuração do ganho de capital, pois preencheram os requisitos necessários que permitem tal dedução (fls. 1.339/1.341)

55. Da leitura do § 5º do artigo 123 do RIR/99 se extrai que é necessária a observância de 2 (dois) requisitos para que se permita a dedução, do valor da alienação, dos valores pagos aos Assessores Financeiros: (i) que possuam natureza de corretagem e (ii) que não tenha havido transferência do ônus do pagamento ao adquirente (no caso concreto, a BR Plianna).

No mesmo sentido o Recorrente explicou a finalidade dos contratos firmados com as empresas de assessoria: "o contrato de corretagem tem por finalidade aproximar comprador e vendedor, de forma que somente quando da concretização de determinado negócio jurídico (compra e venda, por exemplo) é que o corretor fará jus à sua remuneração, comumente denominada "comissão." De modo que o "objeto deste contrato não é propriamente o serviço prestado pelo corretor, mas o resultado desse serviço." (fl. 1.342).

Diante do exposto, percebe-se que para o deslinde da questão se faz necessário apurar, para efeito de dedução ou não da base de cálculo do ganho do capital, se os valores pagos à empresa AGL Empreendimentos, Participações e Administração Ltda e ao Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) SA. (Credit Suisse) pelo serviço de assessoria financeira se enquadram no conceito de corretagem.

Para isso, fez-se necessário definir corretagem e assessoria financeira, para depois confrontar com o tipo de serviço contratado e prestado pelas referidas empresas.

De acordo com art. nº 722 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002) trata de: "Pelo contrato de corretagem, uma pessoa, não ligada a outra em virtude de mandato, de prestação de serviços ou por qualquer relação de dependência, obriga-se a obter para a segunda um ou mais negócios, conforme as instruções recebidas".

Por assessoria financeira entende que se trata de um serviço prestado por empresas ou profissionais capacitados com o objetivo de assessorar os clientes, avaliando suas

necessidades, a tomar decisões de cunho financeiro. Podendo também ser considerado consultor financeiro aquele que orienta seus clientes na solução de problemas financeiros tendo como remuneração uma taxa sobre os serviços, conforme entendimento sobre o tema extraído de sítios especializadas na rede mundial de computadores *internet*:

*Assessoria tem origem da palavra latina assessore, cuja a definição é dar alguém uma recomendação sobre o que deve ser feito em uma situação específica.*¹

*A consultoria empresarial é definida como fornecer aconselhamento profissional ou especializado a uma pessoa ou a uma empresa. No negócio de consultoria, a orientação do consultor é dada em troca de taxas para ajudar o cliente a resolver um problema específico.*²

*Cabe ao consultor financeiro (chamado de financial advisor ou financial adviser, em inglês) apresentar todas as informações com segurança para o cliente. Além disso ele deve tirar todas as dúvidas para que ele tome suas decisões de forma consciente*³.

*Assessoria é a ação realizada por um indivíduo ou um grupo, que consiste em dar ou receber aconselhamento e auxílio sobre um determinado ramo ou assunto.*⁴

Após o entendimento sobre as definições de corretagem e assessoria financeira, passou-se a analisar os contratos estabelecidos entre os interessados (fls. 277/278 e 289/290) e a AGL Empreendimentos, Participações e Administração Ltda e o Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) SA. (Credit Suisse) com a finalidade de verificar qual foi a natureza dos serviços contratados.

Analisando o contrato realizado entre os interessados e o Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) S/A (fls. 277/288), percebe-se que dos serviços estabelecidos na cláusula 1 não consta prestação de serviço de corretagem, todavia, de acordo com a informação que se extrai da referida cláusula, trata-se de prestação de serviço para auxiliar e assessorar a contratante nas condições ali estabelecidas (fl. 278):

Cláusula 1 - Serviços

Os serviços a serem prestados pelo Credit Suisse no âmbito da Operação, na medida em que solicitados e apropriados, consistirão em auxiliar a Contratante na:

- (a) análise e avaliação dos negócios, operações e posição financeira da Sociedade;*
- (b) preparação e implementação de um plano de marketing relacionado à Operação, respeitado a regulamentação aplicável;*
- (c) coordenação do data room e das análises (due diligence) pelos potenciais investidores nas Sociedades ("Potenciais Investidores");*
- (d) avaliação das propostas recebidas dos Potenciais investidores; e*
- (e) estruturação e negociação da Operação.*

¹ <https://webinsider.com.br/diferencas-entre-assessoria-e-consultoria/>

² <https://webinsider.com.br/diferencas-entre-assessoria-e-consultoria/>

³ <https://www.dicionariofinanceiro.com/consultoria-financeira/>

⁴ <https://www.significados.com.br/assessoria/>

Analisando o contrato realizado entre os interessados e a AGL Empreendimentos, Participações e Administração Ltda (fls. 289/299) percebe-se que o contrato tem por objeto a prestação de serviços de consultoria e dentre o serviços não consta prestação de serviço de corretagem (fl. 292):

I. Objeto

1.1 O presente Contrato tem por objeto a prestação, peia Contratada, de serviços de consultoria em relação à Transação, incluindo (i) auxiliar os Contratantes na Reestruturação, incluindo eventual planejamento familiar; (ii) a apresentação da Transação a potenciais investidores, incluindo a coordenação de visitas ao Grupo Big Benn; (iii) coordenação dos trabalhos envolvendo outros assessores, incluindo assessores financeiros, jurídicos e contábeis; (iv) intermediação das negociações junto aos Contratantes, os potenciais interessados na Transação, bem como seus respectivos assessores; e (v) auxiliar no planejamento imobiliário do Grupo Big Benn (em conjunto "Serviços").

Após analisar os contratos realizados com as duas empresas, AGL Empreendimentos, Participações e Administração Ltda e o Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) S/A, para prestação de serviço de assessoria e consultoria, verificou-se que a contratação tinha por objetivo auxiliar os contratantes na avaliação e preparação dos negócios e possível planejamento familiar (auxiliar os Contratantes na Reestruturação, incluindo eventual planejamento familiar), porém não se encontrou nos contratos informações sobre prestação de serviço de corretagem, nos termos estabelecidos pelo art. 722 do Código Civil.

Assim, os valores referentes às despesas com a execução dos contratos pela prestação de serviço de assessoria e consultoria, não podem ser deduzidos do valor da alienação, base de apuração do ganho de capital, uma vez que o disposto no § 5º, do art. 123 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99 - vigente à época / § 5º do art. 134 do Decreto nº 9.580 de 22/11/2018 RIR vigência atual), é taxativo, permitindo somente a dedução de valor pago a título de corretagem, desde que o ônus não tenha sido transferido ao adquirente.

Diante do exposto, entendo que não merecem ser acolhidas as alegações do Recorrente, pois os contratos celebrados com as empresas contratadas revelam prestação de serviço de assessoria e consultoria, sendo que tais serviços não se enquadram como corretagem, portanto fica impedido o Contribuinte de deduzir do valor da alienação, para efeito de apuração do ganho de capital, os valores despendidos com tais serviços, por falta de previsão legal.

Parcelas Mensais

Dessa forma, entendo como correta a exigência do tributo em relação as parcelas mensais pagas à empresa AGL Empreendimentos, Participações e Administração Ltda, mantendo o valor do crédito lançado, conforme o Auto de Infração (fls. 02/15) e Termo de Verificação Fiscal (fls. 38/41). Assim, neste ponto, não há espaço para modificação do lançamento e nem qualquer reforma na decisão recorrida, devendo ser mantida a exigência na forma como foi lançada no auto de infração e apreciada pelo Acórdão proferido pela DRJ.

Suficiência do Imposto Retido na Fonte Sobre o Valor da Atualização Pelo IGP-M

O Recorrente alegou que os valores recebidos a título de correção monetária (IGP-M) referentes às parcelas anuais sofreram retenção na fonte, mediante a aplicação da

alíquota de 27,5% e que os valores recolhidos foram suficientes para quitar a exigência (fls. 1.355/1.356), todavia, pelo fato da exclusão dos valores correspondentes à atualização monetária da base de apuração do ganho capital, a análise destes argumentos se torna prejudicada.

Decisão

Ante o exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo apurada na ação fiscal os valores correspondentes a atualização monetária das parcelas anuais.

(assinado digitalmente)

Rorildo Barbosa Correia

Processo nº 10280.720563/2017-29
Acórdão n.º **2202-005.385**

S2-C2T2
Fl. 1.480
