



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

Processo nº 10580.733233/2010-42
Recurso nº 954.596 Voluntário
Acórdão nº 2202-002.245 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ANIA BILLIAN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL.

É cabível o lançamento fiscal para constituir crédito tributário decorrente de omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo, Fábio Brun Goldschmidt e Pedro Anan Junior, que proviam o recurso. A Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga acompanha o voto do Relator pelas conclusões. Fez sustentação oral, o representante legal do contribuinte, Dr. Diego Marcel Costa Bonfim, inscrito na OAB/BA sob o nº 30081.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Marcio de Lacerda Martins, Fábio Brun Goldschmidt e Pedro Anan Júnior.

Relatório

Em desfavor da contribuinte, ANIA BILLIAN, foi lavrado auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente a períodos de apuração compreendidos nos anos calendários de 2006, 2007 e 2008, para exigência de imposto, no valor de R\$ 2.937.670,56, juntamente com multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de ter sido apurada omissão de ganhos de capital decorrentes da cessão de direitos de créditos (precatórios), havidos por herança do espólio da mãe da contribuinte, Sra. Lúcia Margarida Neeser Billian, oriundos de ação indenizatória por desapropriação de imóvel, ajuizada contra a Prefeitura Municipal de Salvador.

Nos demonstrativos de apuração do ganho de capital apresentados pela contribuinte, relativos às diversas cessões de direitos de crédito, teriam sido considerados como custos de aquisição os valores dos direitos cedidos, portanto, sem imposto a pagar. Entretanto, verificou-se que os direitos cedidos foram havidos por herança sem valor definido, conforme partilha amigável homologada judicialmente, assim, os custos de aquisição de tais direitos seriam nulos, nos termos do § 4º do art. 16 da Lei nº 7.713, de 1988, o que resultaria na apuração de ganho de capital positivo, e imposto devido não pago.

A contribuinte foi cientificada do lançamento fiscal e apresentou impugnação, às fls. 187/206, na qual alegou, em síntese, que:

a) o lançamento seria nulo por ausência de motivação que desse suporte à fiscalização considerar nulo o custo de aquisição dos direitos cedidos. Teria sido desconsiderada sem justificativa a documentação apresentada que comprovava o valor da condenação judicial relativa à ação indenizatória, em 31 de agosto de 1997, no montante de R\$ 115.290.484,57, que em 2006 já superava a monta de R\$ 328.738.706,48; o valor do acordo com o Município, neste mesmo ano, reduzindo o montante para R\$ 65.747.740,00; e o valor das cessões realizadas com deságio, que totalizaram R\$ 19.584.470,53;

b) o custo de aquisição do crédito herdado foi o prescrito na decisão judicial transitada em julgado, não cabendo à esfera administrativa discutir os parâmetros de definição desta indenização, sob pena de ofensa à res judicata, nem muito menos considerá-lo nulo, sob pena de transmutar se o imposto exigido em um tributo sobre o patrimônio;

c) aberta a sucessão, em 26 de junho de 1998, a impugnante passou a ser desde aquela data detentora de parte do direito ao crédito indenizatório, conforme previsto nos artigos 1.784 e 1.804 do Código Civil e art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001;

d) o custo de aquisição a ser considerado na apuração do ganho de capital seria o seu valor corrente, na data de aquisição, nos termos do art. 16, inciso V, da Lei nº 7.713, de 1988, ou mais propriamente, o valor pelo qual houver sido transferido quando da sucessão, conforme previsto no art. 23, § 4º, da Lei nº 9.532, de 1997;

e) os direitos creditórios em questão não poderiam ser considerados como receita para fins de tributação, pois têm natureza indenizatória, apta a recompor parcialmente o patrimônio desapropriado. Também, não poderia se tributar o ganho de capital na cessão destes direitos, na medida em que o que se verificou foi o decréscimo patrimonial. E mais ainda, por se tratar de direito advindo de herança, gozaria da isenção prevista no art. 39, inciso XV, do RIR/1999.

A DRJ Salvador julga a impugnação improcedente, nos termos da ementa a seguir:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano calendário: 2006, 2007, 2008

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL.

É cabível o lançamento fiscal para constituir crédito tributário decorrente de omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito, a contribuinte apresenta o recurso voluntário, onde reitera os argumentos da impugnação. Destacando os seguintes pontos:

- Da nulidade do lançamento por falta de informações necessárias a constituição do crédito tributário;

- Nota-se que a fiscalização alegou que a recorrente apurou ganho de capital, sem contudo, indicar o porquê de o direito creditório em comento ter custo de aquisição zero, ou mesmo sem enfrentar a origem do direito creditório;

- Do fato concreto que a recorrente apurou na verdade perda de capital.;

- Do custo de aquisição dos créditos cedidos pela recorrente, cuja origem foram liquidados em decisão judicial;

- Do direito creditório indenizatório que foi transferido ao patrimônio do recorrente em 26/06/98, pelo valor liquidado em decisão judicial;

- Da tributação das indenizações por desapropriação, que não configuram acréscimo patrimonial, mas tão somente recomposição do patrimônio espoliado;

- A recorrente recebeu por herança o direito de receber crédito decorrente de indenização. Destacando-se que apesar de tratar-se de direito à indenização, não deixa de ser direito advindo de herança.

- Para deixar inequívoca a inexistência de imposto de renda a se recolher, apresenta-se o acordo realizado com a Prefeitura do Município de Salvador

Em sessão de 18/09/2012, após análise dos autos, para que não reste qualquer dúvida no julgamento, o processo foi convertido em diligência para que intime a recorrente a apresentar a Declaração Final de Espólio da Sra. Lucia Margarida Neeser Billian.

Em resposta a intimação é apresentado os documentos de fls 803 a 807, onde no que toca a declaração de bens e direitos do ano calendário 2005, figura as seguintes informações.

DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS

(Valores em Reais)

CÓDIGO	DISCRIMINAÇÃO	SITUAÇÃO EM	
		31/12/2004	31/12/2005
11	69.800M2 DE AREA REMANESCENTE DA CHACARA SUISSA, OCUPADA UNILATERALMENTE PELA PREFEITURA DE SALVADOR, ACORDO PENDENTE DE INDENIZACAO HA MAIS DE VINTE ANOS, CUJO PROCESSO JUDICIAL OCORRE NO CART.DA 7A.VARA DA FAZENDA PUBLICA, TRANSFERIDO DIREITOS A SRAS. ANIA BILLIAN, CPF 226.986.805-63 E ADELAIDE CARROZZO, CPF 000.765.465-00, ATRAVÉS DE ESPOLIO DE HERANCA, REGISTRADA NA 8A VARA DA FAMILIA,, ORCADO EM R\$328.738.706,48, E ACORDADO EM 10% BRASIL	4.881.538,81	0,00

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A fiscalização apurou ganho de capital nas cessões de direitos creditórios nas quais o contribuinte figurou como cedente, tomando por base os diversos Contratos Particulares de Cessão de Direitos Creditórios.

No que toca a preliminar de nulidade é de se rejeitar tendo em vista que o processo descreve em detalhes as circunstâncias sobre as quais foi realizado o lançamento, não tendo qualquer sustentação esse argumento.

Desta forma, é necessário verificar o que dispõe a legislação no que tange à apuração de ganho de capital, no caso de cessão de direitos:

Lei nº 8981/1995

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento.

Decreto nº 3000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99)

Art. 117. [...]

§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

Portanto, resta claro que a cessão de direitos se sujeita à apuração de ganho de capital, independentemente da natureza dos direitos creditórios negociados, eis que o valor recebido não possui a mesma natureza do crédito cedido, sujeitando-se à tributação

Pois bem, isto posto, convém verificar a legislação tributária no que se refere à apuração do ganho de capital. Como bem colocado pelo contribuinte, assim dispõe a Instrução Normativa SRF nº 84/2001:

Art. 2º Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição.

É justamente esse o entendimento aplicado no lançamento impugnado, sendo a questão controversa a quantificação do custo de aquisição para o cálculo do ganho de capital que foi considerado igual a zero pela fiscalização, ou seja, para a fiscalização houve diferença positiva tributável e o contribuinte, por sua vez, alega prejuízo na operação e ganho de capital nulo, uma vez que vendeu os direitos com prejuízo.

A respeito do custo de aquisição, assim estabelece a legislação:

Lei nº 7.713/1988

Art. 16. O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:

I o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II o valor que tenha servido de base para o cálculo do Imposto de Importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III o valor da avaliação do inventário ou arrolamento;

IV o valor de transmissão, utilizado na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V seu valor corrente, na data da aquisição.

[...]

§ 4º O custo é considerado igual a zero no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previsto neste artigo.

Registre-se que no caso corrente, a recorrente usou no inventário o valor zero, não havendo qualquer prova de pagamento de qualquer preço em relação aos direitos negociados. Cabe também recapitular os argumentos usados pela autoridade recorrida para manter o lançamento:

A impugnante relatou que o valor da condenação judicial relativa à ação indenizatória, em 1997, chegou ao montante de R\$ 115.290.484,57, que em 2006 já superava o valor de R\$ 328.738.706,48, tendo sido firmado acordo com o Município, neste mesmo ano, reduzindo o montante para R\$ 65.747.740,00, crédito este que foi cedido com deságio pelo valor total de 19.584.470,53.

Contudo, tais valores não representam o custo de aquisição destes direitos, mas sim o valor histórico obtido com a condenação, o efetivamente acordado, e total das cessões realizadas. A impugnante ao inventariar tais direitos optou por atribuir lhes valor nulo, beneficiando-se inclusive como a redução do imposto de transmissão causa mortis, cuja alíquota é 8% do valor transmitido. Conforme, partilha amigável, às fls. 57/62, o valor total inventariado foi de R\$ 1.310.889,60, sendo atribuído valor nulo ao item “g” relativo aos direitos decorrentes da ação de desapropriação em questão.

Em decorrência do exposto, o valor de aquisição dos direitos cedidos a ser considerado na apuração do ganho de capital é o valor atribuído a estes no inventário, ou seja, zero, conforme dispõe o art. 16, inciso III, da Lei nº 7.713, de 1988; ou melhor, o valor da transmissão (zero) quando da sucessão, nos termos do art. 23, § 4º, da Lei nº 9.532, de 1997, conforme ressalta a própria impugnante, equivocando se ao entender que o valor da transmissão para efeitos fiscais seria o da condenação judicial e não o por ela atribuído no inventário.

Acrescente-se ainda o que prescreve o art. 23 da Lei 9.532/1997, que define a necessidade de utilização do valor de transferência.

Art. 23. Na transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de herança, legado ou por doação em adiantamento da legítima, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do de cujus ou do doador.

§ 1º Se a transferência for efetuada a valor de mercado, a diferença a maior entre esse e o valor pelo qual constavam da declaração de bens do de cujus ou do doador sujeitar-se-á à incidência de imposto de renda à alíquota de quinze por cento.

§ 2º O imposto a que se refere o parágrafo anterior deverá ser pago pelo inventariante, no caso de espólio, ou pelo doador, no caso de doação, na data da homologação da partilha ou do recebimento da doação.

§ 2o O imposto a que se referem os §§ 1o e 5o deverá ser pago: (Redação dada pela Lei nº 9.779 , de 1999)

I - pelo inventariante, até a data prevista para entrega da declaração final de espólio, nas transmissões mortis causa, observado o disposto no art. 7o , § 4o da Lei no 9.250 , de 26 de dezembro de 1995; (Incluído pela Lei nº 9.779 , de 1999)

II - pelo doador, até o último dia útil do mês-calendário subsequente ao da doação, no caso de doação em adiantamento da legítima; (Incluído pela Lei nº 9.779 , de 1999)

III - pelo ex-cônjuge a quem for atribuído o bem ou direito, até o último dia útil do mês subsequente à data da sentença homologatória do formal de partilha, no caso de dissolução da sociedade conjugal ou da unidade familiar. (Incluído pela Lei nº 9.779 , de 1999)

§ 3º O herdeiro, o legatário ou o donatário deverá incluir os bens ou direitos, na sua declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do ano-calendário da homologação da partilha ou do recebimento da doação, pelo valor pelo qual houver sido efetuada a transferência.

§ 4º Para efeito de apuração de ganho de capital relativo aos bens e direitos de que trata este artigo, será considerado como custo de aquisição o valor pelo qual houverem sido transferidos.

§ 5º As disposições deste artigo aplicam-se, também, aos bens ou direitos atribuídos a cada cônjuge, na hipótese de dissolução da sociedade conjugal ou da unidade familiar..

No caso concreto, inobstante respeitável entendimento da recorrente, entendo que o lançamento está correto. Uma vez que em face dos elementos presentes nos autos, é essa a construção lógica que se aplica da interpretação da norma jurídica tributária.

Entretanto, ademais, julgo importante acrescentar que a Receita Federal do Brasil publicou o Parecer nº 26/2000 (DOU 30/06/2000) firmando o seguinte posicionamento:

Assunto: Imposto sobre a Renda Pessoa Física IRPF

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/06/2013 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 26/06/2013

por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Assinado digitalmente em 26/06/2013 por ANTONIO LOPO MARTINEZ

Impresso em 01/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ementa: A cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública está sujeita à apuração de ganho de capital, sobre o qual incidirá imposto de renda na forma da legislação pertinente a matéria.

Salvo melhor juízo, entendo que a recorrente negociou precatórios de ações judiciais contra a Prefeitura de Salvador, e sobre a quais em situação similar ao caso da recorrente existe solução de consulta:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 22, DE 18 DE JANEIRO DE 2010 - DOU de 4/2/2010 Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF PRECATÓRIOS. PARCELAS. CESSÃO DE CRÉDITO. PARCIAL. DESÁGIO. GANHO DE CAPITAL. DESAPROPRIAÇÃO. IMÓVEL. A cessão de crédito é negócio jurídico abstrato e distinto da relação jurídica obrigacional da qual emerge o crédito cedido. Não há confundir a apuração do ganho de capital decorrente do negócio jurídico de cessão de crédito (ganho de capital = valor recebido relativo à cessão do crédito - valor do custo da cessão em si), que tem por objeto a transferência do pólo exequente de parcelas de precatório a receber, e o ganho de capital em relação ao crédito cedido (materializado pelas parcelas de precatório cedidas, a receber), a ser recebido futuramente pelo cessionário (ganho de capital = valor dos precatórios efetivamente recebidos - valor do custo de aquisição do bem desapropriado do cedente). Assim, ainda que o crédito se refira a indenização recebida a título de desapropriação, há a tributação pelo IR quando da cessão dos créditos, de acordo com o art. 117, § 4º, do RIR/99. O regime de apuração de ganho de capital no caso de cessão de crédito (diferença positiva entre o valor recebido em contrapartida da cessão do crédito e o custo da cessão em si) é previsto nos arts. 1º a 3º e 16 da Lei nº 7.713, de 22.12.88 (com as disposições dadas pelos arts. 2º e 18 da Lei n. 8.134, 27.12.90, 52 da Lei n. 8.383, de 30.12.91, e 21 da Lei n. 8.981, de 20.01.95). O ganho de capital relativo à cessão de crédito, a ser apurado pelo cedente, será a diferença entre o valor recebido do cessionário e o custo (= valor pago pelo cedente) da cessão (em si) do crédito, que será, em regra, igual a zero, uma vez que, em geral, não há valor pago (pelo cedente) pela cessão em si, bem como não há possibilidade de aplicação das modalidades de atribuição de custo de aquisição de que tratam os incisos I a V do § 4º, do art. 16 da Lei nº 7.713/88. O ganho de capital será apurado no mês em que for auferido, e tributado em separado (tributação definitiva, independente das demais receitas e deduções), à alíquota de 15% (quinze por cento), e, uma vez que se trata de rendimentos sujeitos à tributação definitiva, não integrará a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos. De igual modo, havendo valor de IR a ser pago em virtude da apuração do ganho de capital, este não poderá ser deduzido (ou deduzir o) do devido na declaração de ajuste anual (Lei nº 8.981/95, art. 21, § 2º. A cessão de créditos parcial implica a apuração do ganho de capital em relação à(s) parcela(s) não cedida(s). É posicionamento desta RFB que, exceto na hipótese de desapropriação para fins de reforma agrária, há de se apurar o ganho de capital quando há alienação a qualquer título de imóvel, ainda que seja em virtude de desapropriação, não se caracterizando verba indenizatória. Em relação à(s) parcela(s) não cedida(s), para a apuração do ganho de capital podem ser

considerados os benefícios relativos à época de aquisição dos imóveis. O custo de aquisição a ser apropriado pelo cedente será proporcional em relação à(s) parcela(s) não cedida(s), podendo o cedente usufruir dos benefícios relativos à aquisição e correção (IN SRF n. 84/01, arts. 5º a 9º, 26). Em consequência, o restante do custo de aquisição do imóvel será aproveitado por quem receber o valor do precatório (cessionário da cessão de crédito), uma vez que este é quem assumiu o pólo credor da relação jurídico-processual relativa valores a serem recebidos decorrentes de desapropriação. Decerto, o cessionário poderá utilizar na apuração do ganho de capital a proporção restante do custo dos imóveis desapropriados, pois esta é a proporção de parcelas cedidas, a serem futuramente recebidas por ele. Há tratamento específico para a apuração do ganho de capital decorrente de desapropriação. Consoante o art. 24, parágrafo único, da IN SRF n. 84/01, considera-se realizada a alienação na data em que se completar o pagamento integral da indenização, fixada em acordo ou sentença judicial. O adiantamento da indenização integra o valor de alienação. Os juros (sejam moratórios ou compensatórios) e a correção monetária, por serem acessórios (frutos civis), seguem a natureza jurídico-tributária do principal. Inteligência dos arts. 92, 184 (2ª parte), 1.215, 1.232, 1.390 e 1.392, caput, do código civil (Lei n. 10.406/02). Dispositivos Legais: Lei 7.713/88, arts. 1º a 3º e 16; Lei 8.134/90, arts. 2º e 18; Lei 8.383/91, art. 52; Lei 8.981/95, art. 21; RIR/99, art. 117; Lei 10.406/02 (Código Civil), arts. 92, 184 (2ª parte), 286 a 298, 1.215, 1.232, 1.390 e 1.392, caput; IN SRF 84/01, arts. 5º ao 9º, 24 e 26; Ante ao exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Acrescente-se por pertinente que essa matéria também é objeto de discussão em prévias decisões da CSRF, sempre mantendo o lançamento.

Acórdãos CSRF/0401.021/ CSRF 0400.265 / CSRF 0400.431

Ementa: IRPF – GANHOS DE CAPITAL – CESSÃO DE DIREITOS PRECATÓRIO JUDICIAL – O contribuinte que cede a terceiros o direito de crédito previsto em precatório judicial sujeita-se à tributação do imposto de renda sobre o ganho de capital, cujo custo é zero, nos termos do artigo 16, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Diante da farta jurisprudência, não há como acompanhar a demanda da recorrente.

Reconheço que no que toca a este último ponto, essa não é a posição que tem sido mantida nesta turma de julgamento, mas por expressar a minha razão de votar, reitero a mesma.

Acrescento, que para aqueles que entendam que o valor transferido pela declaração de final de espólio seja relevante para esclarecer a questão, no que se toca a declaração final de espólio, o valor ali consignado em 31/12/2004 é de R\$ 4.881.538,81. Tendo em vista que conforme indicado na proposta amigável de partilha, caberia a recorrente o equivalente a 59 % dos Créditos indicados, o que totalizaria R\$ 2.928.923,29. Nessa linha de argumentação esse poderia ser o custo de aquisição a ser distribuído pro-rata ao longo do período de cessão dos créditos conforme registrado na fls. 24.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar e no mérito, provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

CÓPIA