



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Recurso nº. : 136.193
Matéria : IRPF - Ex(s): 2002
Recorrente : HUGO SOARES DE MORAES
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 17 de março de 2004
Acórdão nº. : 104-19.842

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL – ALIENAÇÃO A PRAZO - O ganho de capital na alienação de participação societária a prazo deve ser reconhecido e apurado por ocasião da celebração do contrato de cessão ou promessa de cessão, ainda que através de instrumento particular, mormente quando o referido instrumento é celebrado em caráter irrevogável e irretratável e o recolhimento do tributo deverá ocorrer no prazo ali fixado. Assim, se a documentação acostada aos autos comprova de forma inequívoca que a transação foi efetivada em caráter irrevogável e irretratável não poderá prevalecer, para fins tributários, o instrumento particular de confissão de dívida que prorroga o prazo do recebimento dos valores acertados no contrato de alienação de participação acionária.

TRIBUTO NÃO RECOLHIDO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sujeita o contribuinte aos encargos legais correspondentes. Sendo perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

ACRÉSCIMOS LEGAIS – JUROS – O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente.

Recurso negado.

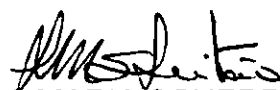
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HUGO SOARES DE MORAES.

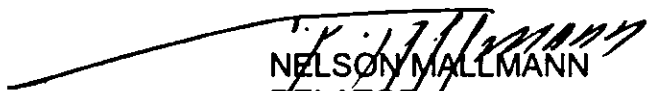
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842
Recurso nº. : 136.193
Recorrente : HUGO SOARES DE MORAES

RELATÓRIO

HUGO SOARES DE MORAES, contribuinte inscrito no CPF/MF 509.317.337-15, residente e domiciliado na cidade de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, à Rua Jornalista Djalma Andrade, n.º 1741 - Bairro Belvedere, jurisdicionado a DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de fls. 77/82, prolatada pela Quinta Turma da DRJ em Belo Horizonte – MG, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 89/94.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 13/05/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, de fls. 03/07, com ciência, através de AR, em 29/05/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.309.218,77 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96); e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 2002, correspondente ao ano-calendário de 2001.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

Da ação fiscal resultou a constatação da falta de recolhimento do imposto incidente sobre os ganhos de capital, referente alienação de participação societária fora de bolsa de valores. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, 8º e 21, da Lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 4º, 12º, § 1º, 52, § 1º e 53, inciso V, da Lei nº 8.383, de 1991; artigos 7º e 21, da Lei nº 8.981, de 1995; e Art. 17 da Lei nº 9.249, de 1995.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal autuante, esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que de acordo com itens 10 e 11 da "Declaração de Bens e Direitos" da sua DIRF/1997, o contribuinte alienou ações da Companhia de Materiais Sulfurosos – MATSULFUR a SAMOR Administração e Participações Ltda;

- que o contribuinte foi intimado em 10/09/99 a apresentar o "Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital" e os títulos jurídicos que o originaram, o que foi convenientemente atendido constatando-se pelos Instrumentos Particulares de Compra e Venda de Participações Acionárias e Demonstrativo o mês de recebimento em 11/2001 gerando o ganho de capital igual a R\$ 4.832.046,32 e o imposto correspondente de R\$ 724.806,94. Sendo que o prazo para pagamento findou no último dia útil do mês de 12/2001, não havendo o recolhimento do imposto;

- que o contribuinte foi intimado em 23/03/2002 a apresentar o DARF de recolhimento e, em resposta, apresentou correspondência entre o contribuinte e a empresa SAMOR, Instrumento Particular de Confissão de Dívida e ofício sem data encaminhado a este auditor no qual o prazo de pagamento posterga-se para 20(vinte) parcelas semestrais e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

consecutivas com a emissão de notas promissórias como garantia, sendo a 1ª em 30/06/2002, alegando o regime de caixa para a quitação de cada parcela do imposto;

- que o artigo 114 do Código tributário Nacional expressa que "Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência", e que o art. 116, inciso II expressa que "Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável;

- que, portanto, os Instrumentos Particulares de Compra e Venda de Participações Acionárias assinados em 14/11 e 25/11/96 corroborando pelo Demonstrativo da Apuração de Ganhos de Capital referente alienação de participações societária fora de bolsa de valores constituem-se em atos jurídicos perfeitos e acabados, não havendo inclusive condição suspensiva ou resolutória a que se refere o artigo 117 do CTN pois de acordo com a cláusula sexta do Instrumento Particular ... "A presente transação é efetivada em caráter irrevogável e irretratável ..." e cláusula quinta " ... firmando-se assim, o caráter pro-soluto da presente transação", o que conduz à ocorrência do fato gerador da alienação das ações para a data de 11/2001 de acordo com o artigo 140 do RIR/99;

- que a transação foi efetivada em caráter pro-soluto e não pro-solvendo, desqualificando-se assim as 20 (vinte) notas promissórias entregues pelo devedor ao credor para a postergação do imposto sobre os ganhos de capital;

- que como elemento subsidiário, todos os participantes são parentes entre si, sendo a esposa do contribuinte, sra. Greta Salles de Moraes, sócia majoritária da SAMOR e todos os demais sócios, srs. Nelson Luis Salles de Moraes, José Rodolfo Salles



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

de Moraes, Juliana Maria Salles de Moraes e Vera Maria Salles de Moraes, provavelmente, filhos do contribuinte;

- que em caso extremo, poderíamos ter a seguinte situação: o credor declara no seu IRPF créditos a receber da SAMOR, o devedor SAMOR na sua DIPJ declara obrigações a pagar, e a transação nunca é quitada.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 26/06/02, a sua peça impugnatória de fls. 50/55, solicitando que seja acolhida a impugnação para determinar o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o impugnante não concorda com a exigência do Auto, principalmente a imposição da onerosa multa e juros de mora, baseada nas rigorosas conclusões, que se mostram claramente equivocadas, por alterarem a realidade da transação para criar outros efeitos fiscais;

- que, como o contribuinte, observou corretamente a legislação do imposto de renda, e em 1999 denunciou à Administração o Ganho de Capital auferido e lançou o Imposto de Renda, mediante Declaração de Ganhos de Capital entregue;

- que como já declarou o Ganho de Capital, e fez o lançamento do imposto de renda incidente, sua declaração não pode ser abandonada para ser feito um outro lançamento de ofício, sendo injusta e ilegal a imposição de multa de mora de 75% e juros de mora em ação fiscal, ou seja, o contribuinte declarou-se devedor do imposto lançado, sendo certo que o atraso de pagamento atrai multa limitada a 20% e juros de mora;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

- que com o contrato irrevogável e irretratável, e a entrega da Declaração de Ganho de Capital denunciado com o imposto de renda lançado e declarado;

- que foram observados os citados artigos 114, 116, II e 117, do Código Tributário Nacional, ou seja, reconhecidos o fato gerador da obrigação tributária e os efeitos da situação jurídica definitivamente constituída de que tratam;

- que a transação foi de fato definitivamente realizada, ou seja, irrevogável e irretratável, ou perfeita e acabada como mencionado, restando a quitação sob condição suspensiva de pagamento no prazo ajustado em novembro de 2001. Sendo obviamente sem efeito e desnecessária, por excesso de zelo, a denominação pro soluto do contrato, que por omissão não exigiu garantia subsidiária vinculada de pagamento;

- que o contribuinte não nega que o fato gerador da alienação se deu, sim, em novembro de 2001, conforme o contrato, a Declaração do contribuinte de ganho de capital e do imposto lançado. Apenas o recebimento ou pagamento não se completou;

- que pela lei vigente – artigo 140 do RIR/99 – é concedida faculdade ao contribuinte para que, nas vendas a prazo, o Ganho de Capital auferido seja tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, com a correção monetária se houver, segundo relação proporcional de cada parcela sobre o valor da venda, que será apurada como à vista, isto é, no mesmo ato, e não tendo recebido o pagamento da venda, mesmo que quisesse não tem dinheiro para recolher antecipadamente o imposto de renda incidente declarado;

- que as Notas Promissórias foram exigidas face o inadimplemento da obrigação, posteriormente, em garantia subsidiária de que o pagamento será cumprido no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

prazo concedido, diante da realidade das dificuldades operacionais confessada pela devedora para o pagamento imediato;

- que se trata de disposição de patrimônio pessoa, além da capacidade de administração do contribuinte, sendo os interesses dele e da devedora Samor Participações Ltda. conflitantes, não obstante envolvidas pessoas de meeira, não parente, e herdeiros potenciais.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que trata o presente processo da tributação do ganho de capital apurado na alienação de 32.520 ações ordinárias e 27.895 ações preferenciais da Companhia de Materiais Sulfurosos – MATSULFUR à empresa SAMOR Administração e Participações Ltda;

- que o processo originou-se da verificação interna da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1997, tendo em vista a operação de venda de ações realizadas pelo contribuinte, conforme itens 10 e 11 da Declaração de Bens e Direitos;

- que a alienação das ações decorre de dois contratos, consubstanciados nos Instrumentos Particulares de Compra e Venda de Participações Acionárias, datados em 14 e 25/11/1996, que totalizam 32.520 ações ordinárias e 27.895 ações preferenciais da Companhia de Materiais Sulfurosos – MATSULFUR. Segundo esses, o preço total das ações cedidas foi de R\$ 9.871.391,87, o qual seria creditado em conta corrente do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

interessado no prazo máximo de 5(cinco) anos, contados da data de assinatura dos contratos;

- que embora tivesse feito constar da sua Declaração de Ajuste Anual a alienação dos valores mobiliários em exame, fls. 20/21, o requerente somente apresentou o Demonstrativo da Apuração de Ganhos de Capital sob intimação, datada em 10/09/99 (fls. 08). Nesse demonstrativo, acostado à fls. 13, consta a informação de tratou-se de alienação a prazo, em 25/11/1996, no montante de R\$ 9.871.391,87, cujo diferimento importaria no recebimento da quantia em 11/2001, apurando ganho de capital no valor de R\$ 4.832.046,32 e, como resultado, imposto de renda de R\$ 724.806,94;

- que sobre o tema, que o caput do art. 21 da Lei nº 8.981, de 1995, determina que "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";

- que assim, o contribuinte foi novamente intimado, em 23/03/2002, a comprovar o pagamento do imposto correspondente à transação por ele declarada, tendo em vista que o prazo legal para o pagamento já havia se escoado. Em resposta, o interessado apresentou carta da empresa devedora na qual essa sustenta não ter condições financeiras para quitar a dívida (fls. 16), e Instrumento Particular de Confissão de Dívida, fls. 17 e 18, em que ficou estabelecido que " ... a DEVEDORA pagará ao CREDOR, o total do débito confessado em 20 (vinte) parcelas semestrais e consecutivas ... (cláusula Dois) e que "como garantia ao cumprimento das obrigações aqui ajustadas a DEVEDORA entrega ao CREDOR 20 (vinte) notas promissórias, nos valores das parcelas a vencer ajustadas neste instrumento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

- que a respeito, é mister destacar que o Instrumento Particular de Confissão de Dívida apresentado pelo interessado às fls. 17 e 18 não está revestido das formalidades necessárias à sua validade como elemento de prova. Neste tocante, há que se reportar ao disposto nos arts. 131, 135 e 1.067 do Código Civil, então vigente;

- que pelo que se depreende dos dispositivos acima mencionados, para que um instrumento particular possa valer como elemento de prova oponível a terceiros, é imperativo que seja subscrito por duas testemunhas e esteja registrado no Registro de Títulos e Documentos, nos termos do art. 1.067 do Código Civil. Destarte, somente estaria garantido o efeito *erga omnes* da obrigação contratual se acaso essa estivesse subscrita por duas testemunhas e fosse cadastrada, à época, no registro de Títulos e Documentos;

- que o legislador, ao lançar mão de tais cautelas, almejou dar maior publicidade a determinados atos e evitar que terceiros sejam prejudicados por simulações negociais;

- que no caso em tela, verifica-se que o Instrumento Particular de Confissão de Dívida, firmado entre o interessado e a SAMOR Administração e Participações Ltda, não foi assinado por duas testemunhas, tampouco foi registrado no competente Registro de Títulos e Documentos. Dessa forma, à luz dos dispositivos do Código Civil, não há como considerar o referido documento como meio de prova oponível ao Fisco;

- que quanto à exigência de multa de ofício de 75%, em que pesem os argumentos do requerente de que observou corretamente a legislação, denunciando à Secretaria da Receita Federal o ganho de capital auferido, pela apresentação da Declaração de Ganhos de Capital e que não há fundamento para exigência da multa de ofício, devendo essa ser limitada a 20%, esclareça-se que a sua cobrança deflui da falta de pagamento ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

recolhimento do imposto no prazo legal, consoante previsto no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

A ementa que consubstancia a decisão dos Membros da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, é a seguinte:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001

Ementa: PROVA. INSTRUMENTO PARTICULAR.

O instrumento particular, embora estabeleça vínculo jurídico entre as partes, nos termos nele estipulados, somente é oponível a terceiros quando observados os requisitos legais.

Lançamento Procedente.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 12/05/03, conforme Termo constante às fls. 83/84 e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (06/06/03), o recurso voluntário de fls. 89/94, instruído pelos documentos de fls. 95/97 no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 101/102, dos autos do processo, a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, 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 Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Da análise dos autos se verifica que a acusação que pesa contra o suplicante é de omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa, cuja infração está capitulada nos artigos nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, 8º e 21, da Lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 4º, 12º, § 1º, 52, § 1º e 53, inciso V, da Lei nº 8.383, de 1991; artigos 7º e 21, da Lei nº 8.981, de 1995; e Art. 17 da Lei nº 9.249, de 1995.

Da mesma forma, se constata que a peça acusatória está lastreada nos seguintes fatos:

- que de acordo com itens 10 e 11 da "Declaração de Bens e Direitos" da sua DIRF/1997, o contribuinte alienou ações da Companhia de Materiais Sulfurosos – MATSULFUR a SAMOR Administração e Participações Ltda;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

- que o contribuinte foi intimado em 10/09/99 a apresentar o "Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital" e os títulos jurídicos que o originaram, o que foi convenientemente atendido constatando-se pelos Instrumentos Particulares de Compra e Venda de Participações Acionárias e Demonstrativo o mês de recebimento em 11/2001 gerando o ganho de capital igual a R\$ 4.832.046,32 e o imposto correspondente de R\$ 724.806,94. Sendo que o prazo para pagamento findou no último dia útil do mês de 12/2001, não havendo o recolhimento do imposto;

- que o contribuinte foi intimado em 23/03/2002 a apresentar o DARF de recolhimento e, em resposta, apresentou correspondência entre o contribuinte e a empresa SAMOR, Instrumento Particular de Confissão de Dívida e ofício sem data encaminhado a este auditor no qual o prazo de pagamento posterga-se para 20(vinte) parcelas semestrais e consecutivas com a emissão de notas promissórias como garantia, sendo a 1ª em 30/06/2002, alegando o regime de caixa para a quitação de cada parcela do imposto.

Por outro lado, a principal tese argumentativa do recorrente consiste na assertiva de que no ano de 1999 denunciou à Administração o Ganho de Capital auferido e lançou o Imposto de Renda, mediante Declaração de Ganhos de Capital entregue e que como já declarou o Ganho de Capital, e fez o lançamento do imposto de renda incidente, sua declaração não pode ser abandonada para ser feito um outro lançamento de ofício, sendo injusta e ilegal a imposição de multa de mora de 75% e juros de mora em ação fiscal, ou seja, o contribuinte declarou-se devedor do imposto lançado, sendo certo que o atraso de pagamento atrai multa limitada a 20% e juros de mora, bem como pela lei vigente – artigo 140 do RIR/99 – é concedida faculdade ao contribuinte para que, nas vendas a prazo, o Ganho de Capital auferido seja tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, com a correção monetária se houver, segundo relação proporcional de cada parcela sobre o valor da venda, que será apurada como à vista, isto é, no mesmo ato, e não tendo recebido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

o pagamento da venda, mesmo que quisesse não tem dinheiro para recolher antecipadamente o imposto de renda incidente declarado.

Por sua vez a DRJ em Belo Horizonte, nega provimento ao pleito do contribuinte por entender que para que um instrumento particular possa valer como elemento de prova oponível a terceiros, é imperativo que seja subscrito por duas testemunhas e esteja registrado no Registro de Títulos e Documentos, nos termos do art. 1.067 do Código Civil. Destarte, somente estaria garantido o efeito erga omnes da obrigação contratual se acaso essa estivesse subscrita por duas testemunhas e fosse cadastrada, à época, no registro de Títulos e Documentos. Sendo que no caso em tela se verifica que o Instrumento Particular de Confissão de Dívida, firmado entre o interessado e a SAMOR Administração e Participações Ltda., não foi assinado por duas testemunhas, tampouco foi registrado no competente Registro de Títulos e Documentos.

Após a análise das peças acusatória, impugnatória, decisória e recursal chega-se a conclusão que toda a discussão reside em torno da questão do prazo de recolhimento do imposto de renda originado na apuração do ganho de capital realizado pelo próprio suplicante.

É cristalino nos autos, que o processo trata da tributação do ganho de capital apurado na alienação de 32.520 ações ordinárias e 27.895 ações preferenciais da Companhia de Materiais Sulfurosos – MATSULFUR à empresa SAMOR Administração e Participações Ltda e que a alienação das ações decorre de dois contratos, consubstanciados nos Instrumentos Particulares de Compra e Venda de Participações Acionárias, datados em 14 e 25/11/1996, que totalizam 32.520 ações ordinárias e 27.895 ações preferenciais da Companhia de Materiais Sulfurosos – MATSULFUR. Segundo esses, o preço total das ações cedidas foi de R\$ 9.871.391,87, o qual seria creditado em conta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

corrente do interessado no prazo máximo de 5(cinco) anos, contados da data de assinatura dos contratos.

Da mesma forma, é cristalino nos autos que o próprio suplicante concorda que a transação foi definitivamente realizada, ou seja, de forma irrevogável e irretratável, ou perfeita e acabada, restando somente a quitação sob condição suspensiva de pagamento no prazo ajustado até novembro de 2001.

A título de ilustração, é de se ressaltar que condição pro soluto se diz dos títulos de crédito quando dados com efeito de pagamento, como se dinheiro fossem, operando a novação do negócio que lhe deu origem e condição pro solvendo, quando são recebidos em caráter condicional, sendo puramente representativos ou enunciativos da dívida, não operando novação alguma, só valendo como pagamento quando efetivamente resgatados.

Assim, se houver venda de bens ou direito a prazo, com emissão de notas promissórias desvinculadas do contrato pela cláusula pro soluto, essa operação deve ser considerada como à vista, para todos os efeitos fiscais, computando-se o valor total da venda no mês da alienação. Se na venda dos bens ou direitos não houver emissão de notas promissórias ou estas forem emitidas vinculadas ao contrato pela cláusula pro solvendo, essa operação é considerada como venda em prestações, para todos os efeitos fiscais, computando-se em cada mês o valor efetivamente recebido.

Entretanto, a questão discutida nos autos é relativamente simples já que o instrumento particular de compra e venda de ações de fls. 09/12 prevê a transferência da propriedade de forma irrevogável e irretratável com condição de cláusula pro soluto, situação em que deve prevalecer o teor do Demonstrativo de Alienação de Participação Societária



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

Fora de Bolsa de Valores onde o próprio contribuinte indica de forma clara o imposto apurado e o diferimento do valor a receber para até 11/2001.

Ora, o ganho de capital na alienação de participação societária a prazo deve ser reconhecido e apurado por ocasião da celebração do contrato de cessão ou promessa de cessão, ainda que através de instrumento particular, mormente quando o referido instrumento é celebrado em caráter irrevogável e irretratável e o recolhimento do tributo deverá ocorrer no prazo ali fixado.

Se a documentação acostada aos autos comprova de forma inequívoca que a transação foi efetivada em caráter irrevogável e irretratável não poderá prevalecer, para fins tributários, o instrumento particular de confissão de dívida que prorroga o prazo do recebimento dos valores acertado no contrato de alienação de participação acionária.

Não há como fugir desta interpretação, já que em sentido contrário jamais haveria o recolhimento do imposto de renda apurado, pois daria margem a sucessivas prorrogações do recebimento do valor acertado na alienação de bens e direitos, principalmente quando o negócio fosse efetuado entre pessoas pertencentes ao mesmo grupo familiar.

Ora, o Instrumento Particular de Confissão de Dívida (fls. 95/96) não tem o condão de modificar, para efeitos fiscais, o que já havia sido previamente estabelecido, ou seja vincular o prazo de recolhimento do imposto de renda a vontade do suplicante, que no seu entender poderia eternamente deferir o recolhimento do tributo, ou seja, jamais haveria o recolhimento do imposto questionado.

Convém, ainda, ressaltar que a não-incidência de tributos pode ser interpretada de duas formas, uma por força constitucional (imunidade) e outra por força de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

legislação tributária (isenção). A verdadeira não-incidência é a constitucional, que veda a incidência de tributos definitivamente. A isenção, embora não se aplique ao imposto por benefício legal, está sujeita a condições que a revoguem.

Assim, a isenção é uma das espécies de exclusão do crédito tributário, em que o contribuinte tem excluída sua obrigação de pagar o imposto, por ato legal. A isenção não deve ser confundida com a imunidade, pois esta última é disciplinada na Constituição Federal e a isenção pela legislação tributária, não sendo definida, pois está vinculada a uma condição, podendo ser revogada a qualquer tempo. Na isenção, o imposto incide, mas não pode ser aplicado enquanto durar a condição e o contribuinte não se exime do cumprimento da obrigação acessória.

No Direito Tributário, um aspecto da maior relevância que deve ser salientado neste passo é que, enquanto cabe ao poder legislativo, dentro da sua competência constitucional, escolher e descrever "as hipóteses de incidência" do imposto, também como um princípio fundamental da liberdade, cabe ao contribuinte a faculdade de realizar ou não o fato ou situação. Porém se este realiza a situação, incide compulsoriamente na obrigação legal.

Para o nascimento da obrigação tributária não basta só a descrição pela lei da "hipótese de incidência", mas é preciso que alguém pratique ou realize em concreto o fato ou situação que se encaixe perfeitamente na forma ou hipótese de incidência que previamente a lei modelou ou instituiu. Somente depois que alguém realize o fato ou situação enquadrável na hipótese é que pode nascer a obrigação. O fato para ser gerador jurídico-tributário precisa ser um casamento ou adequação entre a hipótese de incidência descrita na lei, com a situação realizada concretamente pela pessoa e só então produz o efeito jurídico ou consequência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

É entendimento pacífico nesta Câmara que integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente. 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.

Ora, tanto o processo quanto a decisão administrativa, no particular, ambos devem primar pela objetividade factual, impedidos, liminarmente, que estão, de trilhar a irracionalidade. Assim, pretender-se, como pretendido pelo recorrente, desconhecer de provas documentais, é olvidar a realidade, mediante agressão à objetividade material que fundamentou o lançamento.

Finalmente, no presente caso, são oportunas algumas considerações a propósito da interpretação das leis, especialmente no campo do Direito Tributário:

"Ensina FRANCISCO FERRARA, in "Ensaio Sobre a Teoria de Interpretação das Leis" - Studiu, Coimbra, 1978 , 3ª Ed. pág. 26:

"... interpretar, quando de leis se trata, significa algo diverso de interpretar em outros casos: interpretar, em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva."

Ensina, ainda, que "Assim, não há dúvida que as palavras da lei podem comportar, e em regra comportam, diversos pensamentos. Mas nem todos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

têm, sob este ponto de vista, a mesma legitimidade. Um deles representará a significação natural, imediata, espontânea dos dizeres legais; outro uma significação artificiosa ou reservada. Um deles encontrará no teor verbal da lei uma expressão perfeitamente adequada; outro uma notação vaga, tosca, infeliz. Um deles sente-se como que à sua vontade dentro do texto legal; outro só lá se agüenta com certo mal estar."

CARLOS MIXIMILIANO, em sua obra 'HERMENÊUTICA APLICAÇÃO DO DIREITO", Forense, 1981, 9ª ed. Pags. 165/166, preleciona:

"Prefere-se o sentido conducente ao resultado mais razoável, que melhor corresponda às necessidades da prática, e seja mais humano, benigno, suave.

É antes de crer que o legislador haja querido exprimir o conseqüente e adequado à espécie do que o evidentemente injusto, descabido, inaplicável, sem efeito. Portanto, dentro da letra expressa, procura-se a interpretação que conduza a melhor conseqüência para a coletividade.

Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter conclusões inconsistentes ou impossíveis. Também se prefere a exegese de resulta eficiente à providência legal ou válido o ato, à que torne aquela sem efeito, inócua, ou este juridicamente nulo."

(...).

"Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidades ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido eqüitativo, lógico e acorde com o sentido geral e o bem presente e futura da comunidade."

Assim, interpretar não significa desobedecer ao mandamento legal, mas, cumprir o seu ordenamento, seu preceito, só de forma a torná-lo consentâneo com a realidade que nos cerca. O que se busca, em última análise, é tornar o comando legal exeqüível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real intenção, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer a ação saneadora contrária, por parte da autoridade administrativa fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Dessa forma, não podia e não pode o fisco permanecer inerte diante de procedimentos dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso, compete ao fisco proceder como o fez: lavrar o auto de infração para exigir o recolhimento do imposto de renda apurado.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que está correto o procedimento fiscal.

Desta forma, a ausência de elementos factuais que possam elidir a exigência fiscal persiste nesta fase recursal, pois o recorrente insiste em contestar os valores do lançamento sob argumentos não amparados em lei, incapazes de dar consistência a sua pretensão de ver excluído, ou pelo menos reduzido o crédito tributário constituído.

Cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos acréscimos legais.

Entende-se como procedimento fiscal a ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235/72.

O entendimento aqui esposado é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

"O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;
2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;
- 3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;
4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

.....
A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões."

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em "Processo Administrativo Tributário", 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

"Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação.

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal ...".

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Assim, a multa de 75% é devida, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal, não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência, sendo incabível a alegação de inconstitucionalidade baseada na noção de confisco, por não se aplicar o disposto constitucional à espécie dos autos.

Quanto a exclusão dos juros moratórios, também não prospera os argumentos do recorrente, pois os juros de mora são devidos desde o momento do vencimento da obrigação tributária até o seu respectivo pagamento, nos percentuais previstos nas normas de regência sobre o assunto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

Quanto à argumentação apresentada pelo recorrente de que a aplicação da taxa SELIC é inadmissível, já que desobedece a regra contida no art.161, § 1º do CTN e art. 192, § 3º da CF, não tem razão o interessado, pelos motivos abaixo elencados.

Não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deva inaplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior, consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Desta forma, entendo que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, tal qual consta do lançamento do crédito tributário.

Para ampliar a argumentação do presente voto, não posso deixar de citar o entendimento, na matéria, do Conselheiro Roberto William Gonçalves, nobre colega desta Quarta Câmara, exposto em vários acórdãos de sua lavra, principalmente o de nº 104-18.222, de 22 de agosto de 2001, donde destaco os fundamentos abaixo:

"Quanto a SELIC, quer por sua origem, quer por sua natureza, quer por suas componentes, quer por suas finalidades específicas, todos não a coadunam com o conceito de juros moratórios a que se reporta o artigo 161 do CTN. Este Relator, em outras oportunidades, igualmente já se manifestou acerca de tais impropriedades, na mesma linha do STJ.

No caso, entretanto, há duas questões fundamentais: a primeira, trata-se de decisório sobre incidente de inconstitucionalidade em torno da aplicação da taxa SELIC para fins tributários. Matéria, portanto, ainda objeto de apreciação pelo STF, na forma do artigo 102, I, a e III, b, da Carta Constitucional de 1988.

A segunda é que, se a taxa SELIC não pode ser integrada no conceito de juros moratórios, exceto "fortiori legis", impõe-se solucionar os dois lados da equação: se ao Estado for vedado utilizar-se da SELIC para cobrança de exações em mora, igualmente não lhe poderá ser legalmente imposta a restituição de indébitos tributários adicionados da mesma taxa SELIC, como mora. Assim, não se pode excluir a SELIC no âmbito tributário apenas na ótica do Estado credor. Sob pena de inequívoco desequilíbrio financeiro nas relações fisco/contribuinte.

Do exposto impõe-se concluir que, até que disposição legal, ou decisão judicial definitiva, reconheça das impropriedades da SELIC no contexto do artigo 161 do CTN, e deste a retire, sua permanência se torna objetiva não só para preservação do equilíbrio financeiro de créditos/débitos tributários, como em respeito à constitucional isonomia tributária, prescrita no artigo 150, II, da Carta de 1988, sejam os contribuintes credores, sejam devedores da União."

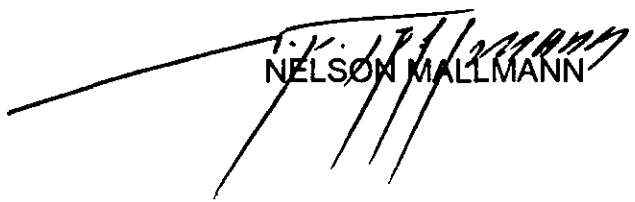


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007049/2002-13
Acórdão nº. : 104-19.842

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004


NELSON MALLMANN