



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10680.722387/2015-95
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	9202-005.628 – 2ª Turma
Sessão de	25 de julho de 2017
Matéria	10.604.4167 - ACRÉSCIMOS LEGAIS/JUROS DE MORA - JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.
Recorrente	ANDREYA PENNA WANDERLEY BOAVENTURA
Interessado	PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 19/10/2009

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional, e sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração AI - de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, às e-fls. 04 a 10, cientificado à contribuinte em 30/05/2012 (e-fs. 05).

O lançamento visou à constituição de créditos devido à: (i) omisão de rendimentos por recebimento de haveres em valor superior à participação no capital social quando da dissolução parcial da sociedade e (ii) omissão dos ganhos de capital auferidos quando da dissolução parcial de sociedade, com valor de devolução da parcela do capital superior ao seu custo de aquisição, conforme constam no termo de verificação fiscal - TVF às e-fls. 14 a 98.

O crédito lançado atingiu o montante de R\$ 54.212.867,46, já calculado com multa de ofício e juros de mora até maio de 2012, para os fatos geradores ocorridos em 19/10/2009.

O auto de infração foi impugnado, às e-fls. 1238 a 1261, em 28/06/2012. Já a 5ª Turma da DRJ/BHE, no acórdão nº 02-43.102, prolatado em 28/02/2013, às e-fls. 1326 a 1340, considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Inconformada, em 18/04/2013, a contribuinte, interpôs recurso voluntário - RV, às e-fls. 1348 a 1388, cuja síntese argumentativa se extrai de seu final:

- *o art. 22 da Lei n. 9249/95 não se vinculou a um instituto de direito societário, optando por uma descrição legal mais ampla e abrangente, capaz de alcançar qualquer ato ou negócio jurídico que implique a devolução de capital social ao sócio ou acionista. Assim, a distinção entre redução de capital e dissolução parcial feita pelo agente fiscal é absolutamente irrelevante para a determinação dos seus efeitos tributários;*
- *as cotas do fundo de investimento AF INVEST WANKA FIC foram transferidas da Cowan Gestora para Recorrente pelo seu valor contábil, o que comprova a sua neutralidade sob o ponto de vista tributário;*
- *portanto, tratando-se de ato único subsumido ao art. 22 da Lei n. 9249, a totalidade do valor recebido em devolução feita a valor contábil não é sujeita ao imposto de renda da pessoa física, inclusive porque, qualquer tributação que fosse cabível na situação que compõe a hipótese de incidência do art. 22 seria de responsabilidade exclusiva da pessoa jurídica;*
- *o critério utilizado pelo agente fiscal para aferir a suposta desproporção existente entre os ativos devolvidos à Recorrente e o valor de sua participação societária na Cowan Gestora não é apropriado, tendo em vista que as ações detidas pela Recorrente não possuíam valor nominal, motivo pelo qual não guardavam exata correspondência com o capital social da referida sociedade;*
- *mas ainda que fosse superado esse equivocado critério utilizado pelo auditor fiscal na lavratura do auto de infração, e ainda que fosse afastada a aplicação do art. 22, a suposta desproporção entre os valores recebidos pela Recorrente e a sua participação societária na Cowan Gestora teria natureza jurídica de transferência patrimonial, motivo pelo qual não está*

sujeita á incidência do imposto de renda da pessoa física, nos termos do art. 6º, inciso XVI, Lei n. 7713/88;

*- outrossim, ainda que fosse possível caracterizar o valor de R\$ 78.069.191,89 como sujeito ao imposto de renda, e não como mera transferência patrimonial, como demonstrado acima, e ainda na hipótese de afastamento do art. 22 da Lei n. 9249, é evidente que o respectivo valor deveria ser tratado **como ganho de capital**, nos termos do art. 21 da Lei n. 8981, de 20.1.1995. e não como rendimento sujeito às alíquotas progressivas, como pretende a d. fiscalização:*

- por fim, com relação à diferença entre o valor da participação da Recorrente no capital social (R\$ 72.833.333,52) e o custo de aquisição das ações extintas da Cowan Gestora (R\$ 33.041.625,43), esse montante de R\$ 39.791.708,09 não há a mínima dúvida de que deve ser tratado como simples devolução de capital, nos termos do parágrafo 4º do art. 22 da Lei n. 9249/95.

Subsidiariamente, na remota hipótese de se entender pela manutenção do lançamento, o Recorrente requer que seja afastada a cobrança de juros de mora sobre multa de ofício,

(Destaque do original.)

Em 21/06/2013, foram apresentadas contrarrazões ao recurso voluntário, pela Procuradoria da Fazenda Nacional, às e-fls. 1407 a 1425.

O recurso voluntário foi apreciado, em 18/02/2014, pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, resultando no acórdão nº 2201-002.316, às e-fls. 1436 a 1445, que tem a seguinte ementa:

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Configura rendimento tributável, na forma do art. 43 do CTN, a diferença positiva entre o valor aplicado na integralização do capital social e valor dos haveres recebidos.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO.

A isenção prevista no § 4º do art. 22 da Lei nº 9.249/95 é válida desde que o ganho de capital tenha sido tributado na pessoa jurídica.

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIFICADORA APRESENTADA NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DOS SEUS REGULARES EFEITOS. SÚMULA CARF N° 33.

“A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.”

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nathalia

Mesquita Ceia (Relatora), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Odmir Fernandes (Suplente convocado), que deram provimento integral ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo Tadeu Farah. Fizeram sustentação oral, pelo Contribuinte o Dr. Ricardo Mariz de Oliveira, OAB/SP 15.759, e pela Fazenda Nacional o Dr. Moisés de Sousa Carvalho Pereira.

Embargos da contribuinte

Cientificada do acórdão em 13/05/2014 (e-fl. 1473), a contribuinte apresentou, em 16/05/2014, os embargos de declaração de e-fls. 1460 a 1471, rejeitados conforme o despacho em embargos de fls. 1477 a 1483, datado de 17/07/2014.

Recurso especial da contribuinte

Por meio da Intimação nº 1506/2014 (e-fl. 1485), a contribuinte foi cientificada (e-fl. 1487) do despacho que não admitiu os embargos, em 07/08/2014, e interpôs recurso especial de divergência às e-fls. 1490 a 1546, no qual, em suma, pretende demonstrar divergência quanto a duas matérias:

a) operação de devolução de participação no capital social para sócio ou acionista que recebe bens em devolução não implicaria ganho de capital em face do disposto no art. 22 da Lei nº 9.249/1995, com base em duas divergências, a saber:

i) segundo a acórdão recorrido, não se aplicaria a hipótese do citado art. 22 ao caso, pois tratar-se-ia de dissolução parcial da sociedade, contudo, o acórdão paradigma nº 101-94.008 afirma expressamente que aquele artigo contempla qualquer tipo de entrega de bem ou direito a título de devolução, qualquer que seja o ato jurídico que origine essa devolução;

ii) no recorrido há entendimento de que o sócio ou acionista que recebe os bens entregues a valor de mercado só se sujeitaria ao disposto o art. 22 caso houvesse tributação de eventual ganho pela pessoa jurídica que efetuou a devolução, contudo, dos acórdãos paradigmas nº 106-15.131 e nº 2802-002.575, extrai-se que somente pessoa jurídica seria sujeita a tal tributação, sendo aplicável de qualquer forma o § 4º do art. 22;

b) exigência de juros sobre multa de ofício no acórdão recorrido, indevida pelo entendimento expresso nos acórdãos paradigmas nº 9101-00.722, que entende não serem as multas de ofício decorrentes do tributo.

Por fim, pleiteia a admissão de seu recurso especial de divergência, com argumentos que sustentariam a reforma do acórdão por ela atacado .

O recurso especial interposto pela contribuinte foi apreciado pela Presidente da 2ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 67 e 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, por meio do despacho de e-fls. 1646 a 1661, em 06/04/2015. Nele foi dado seguimento ao recurso para que seja rediscutida apenas a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, item b).

Houve reexame do despacho de admissibilidade do recurso especial de divergência pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Câmara Superior de

Recursos Fiscais - CSRF, na mesma data, às e-fls. 1662 e 1663, com a manutenção das conclusões daquele despacho.

Contrarrazões da Fazenda

A Procuradoria da Fazenda Nacional teve ciência do recurso especial da contribuinte e do despacho de admissibilidade do recurso especial, em 17/07/2015 (e-fl. 1687), apresentando contrarrazões em 22/07/2015, às e-fls. 1688 a 1695.

Argumenta, em síntese, que o crédito tributário não pago no vencimento está sujeito a juros de mora, à luz do art. 161 da Lei nº 5.172/1966 - CTN. Além disso, também com base no mesmo Código, a inobservância da obrigação acessória converte-a em principal relativamente à penalidade pecuniária e o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Esses dispositivos de lei complementar, inclusive à luz de interpretações judiciais e administrativas, levariam ao entendimento de que há correta aplicação de juros de mora sobre as penalidades de ofício.

Encerra, pedindo pela denegação de provimento ao recurso especial interposto para manutenção do acórdão *a quo*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conhecido o Recurso, passo a seu mérito, relativamente à matéria para a qual lhe foi dado seguimento (ou seja, sobre juros de mora incidentes sobre a multa de ofício).

Quanto ao art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, utilizado pela autoridade lançadora para fins de caracterização da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, entendo assistir razão à Fazenda quanto à interpretação do mesmo abranger, à luz do caput do mesmo, não só o valor dos tributos em si, mas também a multa de ofício, visto que: (a) decorre, sim, a referida multa de ofício dos referidos tributos ou contribuições quando lançados pela autoridade tributária e, ainda, (b) a multa de ofício integra, ainda, a obrigação tributária principal, com fulcro no art. 113, § 1º do Código Tributário Nacional, bem como o conceito de crédito tributário, cabível assim a incidência de juros de mora sobre seu valor, com fulcro no art. 161 do CTN.

Acerca desta última consideração, entendo decorrer tal abrangência da multa de ofício no conceito de crédito tributário diretamente do disposto nos arts. 142 e 161 do CTN, na forma brilhantemente disposta no voto de relatoria do Conselheiro Marcelo Oliveira no âmbito do Acórdão 9202-002.600, o qual adoto aqui como razões de decidir, *in verbis*:

“(...)

Quanto ao mérito, em nosso entender o Código Tributário Nacional (CTN) define a questão.

CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

...

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em Lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Pela leitura das determinações legais acima chegamos à conclusão que a multa de ofício – apesar de não possuir natureza tributária – integra o crédito tributário, pois este é composto pelo tributo somado aos acréscimos legais, incluindo o valor da multa, como fica claro no Art. 142 do CTN, que inclui, no término da sua redação, a aplicação da penalidade cabível. (g.n.)

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial do contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento e manter o acórdão recorrido.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos