



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

Processo nº 10850.002612/2001-79
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.702 – 2ª Turma
Sessão de 27 de janeiro de 2016
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CEZIRA DE OLIVEIRA FARIA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Período de apuração: 31/10/1996 a 30/04/1999

DECADÊNCIA. IRPF. GANHO DE CAPITAL

O ganho de capital sujeita-se à incidência do imposto de renda, sob a forma de tributação definitiva, para cada operação de alienação contratada, devendo o cálculo e o pagamento do imposto serem efetuados em separado dos demais rendimentos tributáveis recebidos no mês.

Esse imposto está sujeito ao lançamento por homologação e havendo pagamento do imposto, ainda que parcial, o termo de início do prazo de cinco anos para a Fazenda Pública exercer seu direito de revisá-lo e constituir o crédito, é a data da ocorrência do fato gerador.

Inexistindo tal pagamento, o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

IRPF. ALIENAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS EM PAGAMENTO.

A disponibilidade jurídica de créditos cedidos ao sócio que os incorpora ao patrimônio de empresa por ele controlada, permite apurar o ganho de capital e o respectivo tributo por ele devido quando os valores desses créditos são liquidados e recebidos diretamente nas contas dessa empresa.

JUROS E MULTA. ART. 100 DO CTN. ATOS NORMATIVOS DA ADMINISTRAÇÃO.

A publicação de nova norma da administração que traz interpretação que agrava a tributação do contribuinte relativa à anteriormente vigente, a teor do parágrafo único do art. 100 do CTN, não deve importar na aplicação de multa de ofício e de juros moratórios no período anterior a sua publicação.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para: i) acatar a preliminar de decadência, com base no § 4º do art. 150 do CTN, com relação às quotas alienadas na cláusula A) do contrato e afastar a caducidade do lançamento relativo às quotas alienadas sem pagamento do imposto correspondente; ii) considerar sujeitos à apuração do ganho de capital os valores dos créditos repassados ao contribuinte e por ele incorporados à empresa que controlava; iii) afastar as penalidades e juros moratórios aplicadas aos tributos lançados entre 25/10/1996 e 26/05/1998.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 04/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata o presente processo de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada, tendo em vista classificação indevida de rendimentos na declaração de imposto de renda de pessoa física - DIRPF, conforme auto de infração de e-fls. 717 a 731, cientificado em 19/12/2001.

Trata-se de lançamento em desfavor de sucessora, na qualidade de responsável tributária de tributos devidos por Manoel José do Carmo Faria, falecido em 16/01/1997. O fato gerador decorreria de apuração errônea de ganho de capital na alienação de quotas de participação social em empresa da qual o *de cujus* participava. A tributação se referiu aos anos-calendário de 1996, 1997, 1998 e 1999, resultando em um valor originário de R\$ 425.774,50, que acrescidos de multas e juros moratórios, calculados até 30/11/2001, montaram a R\$ 936.244,28.

O auto de infração foi objeto de impugnação pelo contribuinte, em 17/01/2002, anexada às e-fls. 737 a 764 dos autos. A impugnação foi apreciada na 3ª Turma da DRJ/SPOH que, por unanimidade, em 30/08/2006, julgou o lançamento impugnado procedente

em parte, afastando a preliminar de decadência, reduzindo a penalidade aplicada, bem como parcela do imposto cujo pagamento entendeu comprovado, conforme acórdão nº 17-15.881, de e-fls. 1070 a 1086.

Inconformado, o contribuinte, em 11/10/2006, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 1094 a 1116, no qual sustentou, em resumo:

- a decadência do lançamento efetuado em 2001, haja vista tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, referente a fato gerador ocorrido em 25/10/1996, afirmando a existência de pagamento e por isso atraindo a aplicação da regra decadencial do § 4º do art. 150 do CTN;
- o negócio teria sido implementado da seguinte forma:
 - a) *Manoel vendeu a José Antônio as quotas das empresas "Canguru", "Construmarco", "Faria Importadora", "Faria Motos" e "Finama";*
 - b) *"Construfert" vendeu para "Constroest" a totalidade das quotas sociais que possuía da "Finama" e da "Construmarco";*
 - c) *Manoel e José Antônio permutaram entre si as quotas • sociais das empresas "Constroest" e "Construfert";*
 - d) *"Construfert" e "Construmarco" permutaram entre si as quotas sociais das empresas "Constroest" e da própria "Construfert", permanecendo estas em tesouraria;*
 - e) *"Construfert" passou a fazer jus a 50% dos créditos que "Construmarco" e "Constroest" possuíam perante o DER - Departamento de Estradas e Rodagem.*
- que a permuta das quotas, havida com base no “Instrumento Particular de Transação, Compra e Venda e Permuta de Quotas de Capital Social e Outras Avenças” firmado em 25/10/1996 implicava inexistência de ganho de capital, por inexistir torna no negócio;
- houve dois aditamentos ao contrato, um para fixar o valor em reais da parte do negócio originalmente estabelecida em dólares e outro para estabelecer o montante dos créditos que Construfert efetivamente deveria receber referente aos créditos do DER – Departamento de Estradas e Rodagem; firmados em a 26/03/1997 e 20/05/1998, respectivamente;
- a contribuinte, à e-fl. 1103, afirmou ainda: *“Por conta das vendas das quotas das empresas "Canguru", "Construmarco", "Faria Importadora", "Faria Motos" e "Finama", Manoel apurou ganhos de capital sujeitos ao imposto de renda de 15%, o que foi devidamente recolhido. No entanto, quanto à permuta realizada, nada foi apurado, posto que nenhum valor era devido”;*
- entende haver equívoco da fiscalização ao tributar o espólio de Manoel José por créditos que seriam de propriedade da Construfert, relativamente a créditos do DER que foram transferidos a ela por Constroest e Construmarco no negócio realizado se houvesse

tributação esta deveria recair então sobre a Construfert e não sobre o espólio;

- combate, ainda, a utilização de custo zero na apuração do ganho de capital em razão do aproveitamento da incorporação de lucros por ela realizada em face de resultados dos anos de 1994 e 1995, pois a fiscalização entendeu que tais lucros seriam considerados zero por interpretação retroativa dada pelo § 3º do aert. 13 da IN SRF 48/1998, violando a apuração de tributação de lucros anteriormente realizada, sem considerar a alteração do mesmo entendimento pela IN SRF 84 de 11/10/2001, anterior ao AI lavrado em 17/12/2001;
- por fim, pleiteia o afastamento da multa de ofício com base nos mesmos argumentos do julgado no recurso voluntário 138883 da 2ª Turma do Primeiro Conselho de Contribuintes.

A 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou o recurso voluntário em 09/08/2007, resultando no acórdão nº 102-48.711, às e-fls. 1134 a 1159, resultando no seguinte acórdão:

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores até 18.12.1996. Vencido o Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka que não a acolhe. Considerou-se impedido de votar a decadência o Conselheiro Alexandre Lima da Fonte Filho. No mérito, por maioria de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para: I -considerar permuta a operação entre as partes; II — afastar a multa de ofício e os juros de mora sobre o ganho de capital na permuta das cotas bonificadas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka que nega provimento em relação ao item I e provê parcialmente, em relação ao item II, apenas para afastar os juros até a publicação da IN 48, de 1998.

Esse acórdão recebeu a seguinte ementa:

DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeitas a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação sendo que o fato gerador, regra geral, ocorre em 31 de dezembro de cada ano. No que tange ao ganho de capital, que sujeita-se à incidência do imposto de renda, sob a forma de tributação definitiva, o cálculo e o pagamento do imposto deve ser efetuado em separado dos demais rendimentos tributáveis recebidos no mês, sendo que o fato gerador ocorre na data de cada operação.

IRPF - PERMUTA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - PRINCÍPIO DA ENTIDADE - NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IRPF - À Lei n. 7713/88, em seu art. 2, determina que o IRPF é devido por regime de caixa, à medida que o ganho de capital for percebido. Se o crédito de terceiro foi pago à pessoa jurídica controlada pelo Contribuinte, este não pode ser considerado como percebido pelo Contribuinte, em respeito ao Princípio da Entidade, pois não ingressou em sua disponibilidade jurídica ou econômica, não implicando em fato gerador do Imposto de Renda. A tributação desses rendimentos depende da efetiva entrega dos valores ao Contribuinte. O recebimento do crédito pela pessoa jurídica. Controlada pelo Contribuinte não descaracteriza o negócio jurídico de permuta, inexistindo a compra e venda alegada pela fiscalização.

JUROS E MULTA - ART. 100 DO CTN - ATOS NORMATIVOS DA ADMINISTRAÇÃO - Os Atos Normativos indicados no inciso I do art. 100 do CTN são expedidos para orientação geral dos contribuintes, incluindo a referida IN SRF nº 31 de 1996, cuja observância pelo sujeito passivo implica exclusão de penalidades e dá incidência de juros moratórios, nos termos do parágrafo único do referido artigo 100. Os juros são devidos a partir da ciência do Auto de Infração, quando, em face do lançamento, e somente a partir de então, estará em mora o Contribuinte. Quanto à multa de ofício, esta somente é exigível após a intimação do Contribuinte e sua mora do respectivo pagamento do tributo, ao término da ação administrativa, após o julgamento do recurso voluntário, em face do art. 44, I, da Lei n. 9430/97, que determina a cobrança da multa de ofício de 75% nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento.

Preliminar acolhida.

Recurso parcialmente provido.

O acórdão adotou as conclusões do voto vencedor no acórdão 102-47681 do próprio colegiado, em julgamento de filha da contribuinte que recebera parte da mesma herança.

Cientificada do acórdão em 11/12/2007, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência, às e-fls. 1164 a 1169, em 19/12/2007, entendendo que o acórdão recorrido merece ser reformado, tendo em vista que a decisão seria não unânime e contrária à lei ou evidência da prova, pelos seguintes motivos:

- no que toca à decadência, não teria havido recolhimento suficiente do imposto ou mesmo declaração com informações corretas para que fosse aplicada a norma do § 4º do art. 150 do CTN, por isso incidiria a do art. 173;

- não se poderia afastar a tributação da permuta de quotas por alegada inexistência de torna, pois, de acordo com a legislação, isto só cabe em caso de unidades imobiliárias e, no caso em apreço, existiria inclusive a disponibilidade econômica, gerando renda por ganho de capital, sendo este passível de tributação; e

- quanto à penalidade, com base na argumentação da DRJ, protesta pela manutenção da multa aplicada.

Em 29/04/2010, a Presidente da 2ª Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do despacho nº 112-116/2008, de e-fls. 1170 a 1171, deu seguimento ao recurso, por entender presentes os pressupostos de admissibilidade.

Em 06/03/2008, a contribuinte apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda, às e-fls. 1174 a 1187. Repisa o pleito por decadência bem como o da inexistência de ganho de capital em razão da permuta. Além disso, teria havido desconsideração do fato de que o recebimento dos créditos do DER teriam sido por parte da Construfert e não do falecido Manoel José. Por fim, reafirma que os valores de lucros incorporados nos anos de 1994 e 1995 foram considerados na apuração do custo de aquisição das quotas com base na legislação e instruções normativas então vigente, mas a fiscalização entendeu aplicável instrução normativa editada dois anos após a operação tributada, de forma retroativa por considera-la interpretativa, de forma a afastar tal custo.

Em 24/09/2009 houve ainda a apresentação de Recurso Especial do contribuinte, às e-fls. 1194 a 1208, tendo ele seu seguimento negado no Despacho nº 2201-

00.076, de 29/04/2010, conforme se observa às e-fls. 1210 à 1216, negativa mantida pelo Presidente do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço. Trata o Recurso Especial da Fazenda de três questões apenas: aplicação do art. 173 do CTN em relação à decadência, existência de ganho de capital quando do recebimento de créditos do DER pelo contribuinte, desbordando da simples permuta com torna e manutenção das penalidades e juros, nos moldes da decisão de primeira instância.

Da Decadência

Cumpre registrar que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil, representativo da controvérsia acerca do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário, assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte não efetua o pagamento

antecipado(Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal(Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Como sabido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A e seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21/12/2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros desse Conselho Administrativo no julgamento dos respectivos recursos.

O contrato, às e-fls. 142 a 152, que resultou nos ganhos de capital levados à tributação no presente processo, continha diversos negócios, e envolvia não só as pessoas físicas dos sócios Manoel José do Carmo Faria e José Antônio do Carmo Faria, mas também diversas pessoas jurídicas por eles controladas (Canguru Veículos, Concretoeste Indústria e Comércio, Constroeste Indústria e Comércio, Construfert Indústria e Comércio, Construmarco Indústria e Comércio, Faria Importadora, Faria Motos, Faria Veículos e Finama Autofinanciamentos). Ou seja, era um contrato atípico, misto, não só em relação aos objetos (compra e venda, permuta, cessões), como em relação aos participantes, empresas e pessoas físicas. Nessa situação, entendo haver distintos atos negociais que tiveram repercussões tributárias distintas.

A motivação do contrato era fazer a separação das atividades empresariais de José e Manoel, pretendendo este ficar apenas com o controle sobre a empresa Construfert,

abandonando o controle das demais. A motivação permeia o contrato, mas não define um único negócio; são vários.

Estabelece na cláusula A) do contrato (e-fl. 144) a cedência para Constroeste, por Manoel, de forma onerosa, das quotas que detinha de Canguru Veículos, Construmarco, Faria Importadora, Faria Motos e Finama Autofinanciamento, todas à Constroeste. Aqui temos uma cessão de quotas, em troca de moeda estrangeira, que veio a ser convertida em moeda nacional em momento posterior. Presentes todos os elementos da compra e venda, pelo qual se deram mútua e recíproca quitação (e-fl. 151). Os pagamentos dos impostos têm comprovantes à e-fl. 502, decorrentes dos recebimentos de parcelas de pagamentos. Logo, as parcelas de imposto pagas fazem com que a contagem do prazo decadencial referente a essa alienação seja realmente a partir da ocorrência do fato gerador: 26/10/1996, em conformidade com o § 4º do art. 150 do CTN; decaídos os créditos lançados com base na alienação destas cotas.

A Cláusula B) é relativa a outra alienação onerosa, mas entre Construfert e Constroeste, não afetando diretamente a tributação de Manoel.

Na cláusula C) há referência à “permuta” entre Manoel e José, sem criação de qualquer ônus para os envolvidos; contudo, essa estipulação faz com que José adquira o controle da Constroeste, que já passara controlar a Construmarco pelo disposto nas cláusulas A) e B), enquanto Manoel passara a controlar a Construfert.

As cláusulas D), E), F), F.1) e F.2) não implicam em ganho de capital para Manoel ou em alteração de controle societário, mas as cláusulas F.3) e F.4) apresentam dispositivos distintos dos anteriores, pois através delas, Constroeste e Construmarco, passaram a ser totalmente controladas por José, cedendo 50% dos créditos que detinham junto ao DER a Manoel. Relevante ainda o fato de que mesmo admitindo haver mera permuta na cláusula C), o que não houve (pois não se trata de imóveis), não haveria amparo legal para exclusão do campo de incidência do IRPF pelo ganho de capital, conforme já havia sido assinalado pelo Conselheiro Nauray Fragoso Tanaka em seu voto. Além disso, as cláusulas F.3) e F.4) introduziram uma torna a ser tributada e que fora ignorada pelo contribuinte.

Em virtude de, em momento posterior, o pagamento desses créditos relativos ao DER ter sido realizado em favor da Construfert, isso gerou a discussão sobre seus ingressos no patrimônio desta e não no de Manoel, afastando a torna de seu patrimônio.

No voto vencedor do acórdão recorrido, à e-fl. 1158, afirma-se que não haveria nos autos qualquer elemento que indique ter Manoel cedido esses créditos à Construfert. Contudo, pode-se observar, na Cláusula Quarta do Aditamento a Instrumento Particular de Transação Compra e Venda de quotas de Capital e Outras Avenças (e-fls. 179 a 183), que Manoel haveria incorporado tais direitos de crédito na Construfert, conforme segue:

Cláusula Segunda. — Em conformidade com as cláusulas F.3 e F.4, do mencionado Contrato Particular, ora aditado, o Sr. Manoel José do Carmo Faria tornou-se titular de 50% (cinquenta por cento) dos créditos identificados nas planilhas que integram o documento ora aditado, possuídos pelas empresas, CONSTROESTE IND. E COM. LTDA. E CONSTRUMARCO IND. E COM. LTDA., perante o DER – Departamento de Estradas de Rodagem, remanescentes de contratos celebrados com o referido Órgão e vencidos até o dia 31 de dezembro de 1994.

Cláusula Quarta. — O Sr. Manoel José do Carmo Faria promoveu a incorporação dos direitos aos créditos antes mencionados, na empresa CONSTRUFERT IND. E COM. LTDA., da qual, através das transações feitas no instrumento particular ora aditado, passou a ser titular e controlador absoluto. Através desta incorporação de direitos de créditos, a CONSTRUFERT IND. E COM. LTDA. passou a ser titular dos mesmos, nas mesmas condições previstas no contrato ora aditado. (Sublinhei.)

Esse instrumento de aditamento ao contrato é firmado por ambas as empresas cedentes dos créditos do DER, bem como pela Construfert, confirmando que os valores a eles referentes passaram ao patrimônio de Manoel antes de se incorporarem ao Construfert.

Por essa razão, fica claro que os referidos créditos, antes de serem saldados por Controeste e Construmarco, embora ilíquidos e incertos (indisponibilidade econômico/financeira), já teriam integrado o patrimônio jurídico (disponibilidade jurídica) de Manoel e só em um segundo momento foram incorporados à Construfert. Quando do pagamento à Construfert, o que ocorre é a definição do valor que previamente não estava estabelecido, para que pudesse ser apurado o ganho de capital. Manoel havia apenas diferido o momento do pagamento de direitos que ingressaram anteriormente em seu patrimônio.

Nessa transação não há se falar em pagamento prévio de IRPF relativo ao ganho de capital, pois este não foi reconhecido em momento algum pelo contribuinte, uma vez que ele entendeu inexistir ganho sobre permuta. Por isso, a regra decadencial, aplicável aos fatos geradores decorrentes dessa alienação, seria a do art. 173 do CTN, e não estaria caduco o direito do fisco de lançar os tributos relativos a eles.

Relativamente aos juros e multas, o parágrafo único do art. 100 do CTN, afasta a imposição de multas e juros decorrentes da obediência às normas complementares às leis, tais como as instruções normativas da RFB. O entendimento contido no art. 24, inc. I, da IN SRF nº 31 de 22/05/1996 induzia a que se considerassem como custo de aquisição a parcela do lucro ou reserva capitalizada, entretanto, as alterações interpretativas decorrentes da IN SRF nº 48 de 26/05/1998 já alcançavam as apurações da contribuinte a partir de junho de 1998.

Por isso, acato a interpretação do relator vencido, que afastou a aplicação de juros de mora e multas de ofício desde outubro de 1997 até maio de 1998 e não até a ciência do auto de infração como defendido pelo relator designado para o voto vencedor. Isso porque a partir daquela data já poderia a sucessora do contribuinte apurar o ganho de capital com base na nova interpretação. Lembrando que em período anterior a outubro de 1997 a própria decisão de primeira instância já afastara a aplicação de quaisquer multas, apesar de manter os juros, pois se embasou no art. 106 do CTN e este dispositivo não afasta a imposição de juros moratórios.

Processo nº 10850.002612/2001-79
Acórdão n.º **9202-003.702**

CSRF-T2
Fl. 1.070

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso da Fazenda, para: i) acatar a preliminar de decadência, com base no § 4º do art. 150 do CTN, com relação às quotas alienadas na cláusula A) do contrato e afastar a caducidade do lançamento relativo às quotas alienadas sem pagamento do imposto correspondente; ii) considerar sujeitos à apuração do ganho de capital os valores dos créditos repassados ao contribuinte e por ele incorporados à empresa que controlava; iii) afastar as penalidades e juros moratórios aplicadas aos tributos lançados entre 25/10/1996 e 26/05/1998 .

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 10850.002612/2001-79
Acórdão n.º **9202-003.702**

CSRF-T2
Fl. 1.071

CÓPIA