



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

Processo n° 10855.721581/2013-42
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2201-002.659 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrentes ADRIANO SCHINCARIOL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

IRPF. GANHO DE CAPITAL. CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE AÇÕES. PREÇO DETERMINÁVEL.

Em se tratando de contrato de compra e venda de ações com preço determinável, o valor de venda para efeito de apuração do ganho de capital decorrente da alienação é o valor de venda estabelecido no contrato, com os ajustes contratuais, sejam eles positivos ou negativos.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSULTA FISCAL. MULTA E JUROS MORATÓRIOS. INAPLICABILIDADE.

A Consulta Fiscal eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento ao recurso. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Roberto Quiroga Mosquera, OAB/SP 83.755.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

NATHÁLIA MESQUITA CEIA - Relatora.

EDITADO EM: 16/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ, GUSTAVO LIAN HADDAD, FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, NATHALIA MESQUITA CEIA e EDUARDO TADEU FARAH.

Relatório

Pelo Auto de Infração, de fls. 158 e seguintes, lavrado em 22/05/2013, exige-se do Contribuinte - **ADRIANO SCHINCARIOL** - o montante de R\$ 11.068.016,35 de imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF), R\$ 8.301.012,26 de multa de ofício e R\$ 1.557.269,90 de juros de mora, totalizando um crédito tributário de R\$ 20.926.298,51 (atualizado até a data da autuação) referente ao ano calendário 2011, decorrente de Omissão/Apuração Incorreta de Ganho de Capital em face de ter diminuído, indevidamente, do preço de venda/alienação e falta de Recolhimento do Imposto Sobre Ganhos de Capital, em face de ter recolhido fora do prazo o imposto devido.

O Relatório Fiscal, de fls.147 e seguintes, relata:

- O Contribuinte apresentou Declaração de Ajuste Anual de Imposto Sobre a Renda Pessoa Física do exercício de 2012 (DIRPF 2012), ano calendário de 2011, e, nessa DIRPF 2012, informou a alienação da participação societária na pessoa jurídica ALEADRI-SCHINNI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES S/A, CNPJ Nº 58.648.759/0001-65.
- No dia 01/08/2011, o Contribuinte firmou Contrato de Compra e Venda de Ações com a KUSUGA PARTICIPAÇÕES S.A., atualmente denominada Kirin Holding Investments Brasil Participações S/A (“Kirin”), onde consta como valor de venda o montante de 1.969.041.000,00.
- A cláusula 2.3 do contrato, de fls. 23, prevê que o preço de aquisição estaria sujeito a um ajuste, para cima ou para baixo, em face de apuração posterior da diferença positiva ou negativa da dívida líquida no fechamento da operação.
- No dia 29/09/2011, o Contribuinte formalizou junto à Receita Federal, o processo de Consulta nº 13876.720432/2011-44, dando notícia da publicação, em 05/08/2011, no Diário Oficial do Estado de São Paulo, da decisão proferida pela Juíza da 1ª Vara da Comarca de Itu/SP, deferindo Medida Liminar em Medida Cautelar, movida pelos acionistas minoritários da Schincariol, para os fins de suspender a eficácia do Contrato de Compra e Venda firmado pelo Contribuinte.
- Em face da medida liminar e, também, do processo de Consulta, o Contribuinte entendeu não estar obrigado a recolher, em 30/09/2011, o imposto devido sobre o ganho de capital apurado em relação à venda da participação societária ocorrida em 01/08/2011.
- No dia 14/10/2011, o Contribuinte recolheu imposto incidente sobre o ganho de capital, código de receita 4600, pelo DARF, no valor de R\$ 250.084.118,14, colocando como Data de Vencimento o dia 30/11/2011.

• No dia 03/01/2012, a Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª RF proferiu decisão no processo de Consulta 13876.720432/2011-44 concluindo que: *“a suspensão dos efeitos do contrato de compra e venda (negócio jurídico) indicada na petição da consulta não elide a ocorrência do fato gerador referente ao ganho de capital dele decorrente; vez que o art. 118, inciso II, do CTN expressamente determina a irrelevância dos efeitos ocorridos para a qualificação do fato gerador”*. A decisão ainda dispõe que: *“O fato impositivo concretizou por ocasião da manifestação de vontade das partes no Contrato de Compra e Venda de Ações e recebimento do preço acordado pelo vendedor. Efeitos supervenientes a ocorrência do fato gerador, não tem o condão de alterá-lo”* e *“a suspensão dos efeitos do negócio jurídico tributável não faz desaparecer o fato gerador e sua correspondente obrigação tributária”*.

• A fiscalização apurou que há 03 (três) valores diferentes informados pelo Contribuinte como sendo o valor da venda/alienação e 02 (dois) valores do imposto devido sobre o ganho de capital, pois o apurado no Anexo de Apuração do Ganho de Capital é menor que o valor recolhido em 14/10/2011: **(i)** na ficha “Declaração de Bens e Direitos”: Discriminação da venda pelo valor de R\$ 1.959.730.061,98; **(ii)** no Anexo de Apuração do Ganho de Capital: Valor de alienação de R\$ 1.950.856.309,34; **(iii)** o valor recebido pelo contribuinte em 01/08/2011 foi de R\$ 1.969.041.000,00; **(iv)** no Anexo de Apuração do Ganho de Capital: Apurado o Imposto Devido sobre o Ganho de Capital no valor de R\$ 248.753.055,25 divergente do valor de R\$ 250.084.118,14 pago em 14/10/2011.

• O contribuinte esclareceu informando que o valor da venda em 01/08/2011 foi de R\$ 1.974.041.000,00, tendo a compradora retido o valor de R\$ 5.000.000,00 resultando um valor de depósito em favor do Contribuinte no montante de R\$ 1.969.041.000,00.

• Tendo em vista que a apuração posterior de diferença negativa da dívida líquida no fechamento, por força da cláusula 2.3 do contrato de fls. 23, o Contribuinte devolveu à compradora o valor de R\$ 3.873.752,64 em 26/04/2012, resultando em um valor efetivo de venda no montante de R\$ 1.965.167.247,36. Do presente montante, o Contribuinte abateu o custo da comissão no montante de R\$ 14.310.938, resultando um montante de R\$ 1.950.856.309,34 que foi confrontado com o custo de aquisição das participações acionárias alienadas no montante de R\$ 292.502.607,67, apurando-se um ganho de capital de 1.658.353.701,67 gerando IRPF (15%) de 248.753.055,24.

• A Autoridade Lançadora compreendeu estar correto a dedução do valor pago a título de corretagem, todavia, em relação ao valor de R\$ 3.873.752,64 pago à Kirin, em 26/04/2012, por força do estipulado na Cláusula 2.3 do Contrato de Compra e Venda de Ações com a KUSUGA PARTICIPAÇÕES S.A., compreendeu não ser possível a sua diminuição do valor da alienação, uma vez que por força do art. 116, II do Código Tributário Nacional (CTN), a rescisão do contrato de alienação ou a redução de preço não importarão na restituição do imposto pago. Acrescenta que a referida conclusão já havia sido exposta na Solução de Consulta nº 1 – SRRF08/Disit, de 03 de janeiro de 2012, na qual o consultante/interessado é o Contribuinte. Assim apurou-se um valor de venda líquido de comissão de R\$ 1.954.730.061,98.

• Em relação ao prazo de recolhimento (autuação 002 do Auto de Infração de fls. 158), os arts. 142 e 852 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) dispõem que o imposto devido sobre o ganho de Capital deve ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele em que os rendimentos ou ganhos forem percebidos. Como o Contribuinte recebeu o valor da venda em 01/08/2011, o prazo de recolhimento do imposto é até 30/09/2011, se dia útil.

- Expõe que é defeso ao Contribuinte recolher o imposto devido, fora do prazo de recolhimento, **sem os acréscimos legais (juros e multa de mora)**, baseando-se nos efeitos do Processo de Consulta dispostos no caput do art. 14 da Instrução Normativa RFB nº. 740/07, pois o § 5º do mesmo art. 14 dispõe claramente que a Consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo auto-lançado, que é o caso do imposto que está sendo fiscalizado.

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 24/05/2013 (AR Postal fl. 167), tendo apresentado Impugnação, de fls. 170 e seguintes, em 24/06/2013, na qual trouxe as seguintes alegações:

- Efetuou o recolhimento do imposto, em 14/10/2011, no valor de R\$ 250.084.118,14, calculado com base no preço de venda conhecido em agosto de 2011, portanto, sem a redução do valor devolvido à empresa compradora, no montante de R\$ 3.873.752,64, o que somente ocorrera em 26/04/2012.
- A diferença entre o imposto recolhido, em 14/10/2011, no valor de R\$ 250.084.118,14, e o efetivamente devido em decorrência do ajuste no preço de venda, no valor de R\$ 248.753.055,24, gerou direito à realização de um pedido de restituição do imposto pago a maior, o que foi requerido mediante a apresentação do PER/DCOMP nº 27333.77209.291112.2.2.049361, em 29/11/2012.
- O Auto de Infração seria nulo por afronta ao devido processo legal, vez que não poderia o auditor fiscal, por meio de auto de infração, contestar a apuração do imposto que se pretende ver restituído. A análise acerca do PER/DCOMP deveria seguir o rito processual previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, aplicável em caso de indeferimento pela autoridade competente, qual seja o titular da Delegacia da Receita Federal do Brasil do domicílio do contribuinte.
- Desconsiderar o redutor do preço de venda previsto no contrato de compra e venda das ações, para fins de apuração do ganho de capital, desrespeita o art. 43 do CTN, vez que o fato gerador do imposto de renda, conforme definido no sistema tributário nacional, restringe-se, tão somente, ao acréscimo patrimonial.
- O recolhimento do imposto realizado em 14/10/2011 não estaria sujeito a multa ou juros de mora, em razão da regularidade do processo de Consulta protocolado pelo Contribuinte antes do prazo de vencimento do tributo. Foram cumpridos todos os requisitos previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, e na Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, e a Consulta foi recepcionada e apreciada pela Receita Federal do Brasil, não havendo dúvida de que se tratou de uma consulta eficaz.
- Seria inaplicável ao presente caso o § 5º do art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, que prevê a não suspensão do prazo para recolhimento do tributo objeto de Consulta, quando se trata de imposto sujeito à retenção na fonte ou autolanzamento. A referida norma somente se aplicaria a situações em que responsáveis tributários ou contribuintes de direito (e não de fato) pudessem se valer do instituto da Consulta para obter um benefício financeiro, quando o ônus do tributo já tivesse sido suportado pelo Contribuinte de fato, o que somente poderia ocorrer na sistemática de retenção na fonte, ou em relação a tributos chamados indiretos em que o ônus financeiro é repassado à pessoa seguinte na cadeia. Interpretar o § 5º do art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, de forma a ser aplicável ao presente caso, fere o § 2º do art. 161 do CTN, que confere ao contribuinte a garantia de não ser penalizado enquanto esteja pendente uma resposta definitiva do fisco a respeito da incidência ou não do tributo consultado.

- O imposto foi recolhido na data em que o Contribuinte teve ciência sobre a revogação da medida liminar que suspendia os efeitos da alienação, em 14/10/2011, mas este

poderia ter aguardado 30 (trinta) dias da ciência da decisão administrativa do processo de Consulta para efetuar o recolhimento. Assim, resta demonstrada a inexistência de mora e a ausência de prejuízo ao Fisco.

• Mesmo que não fossem considerados os efeitos da consulta administrativa, o fato gerador do tributo somente se materializara, nos termos do art. 3º da Lei nº 7.713/88, no dia 14/10/2011, com a revogação da liminar que suspendera os efeitos da alienação. Assim, o prazo para recolhimento do imposto seria 30/11/2011.

A 3ª Turma da DRJ/SDR, na sessão de 29/08/2013, pelo Acórdão nº 15-33212, de fls. 307 e seguintes, julgou a Impugnação procedente em parte concluindo que a devolução, em 26/04/2012, de parte do pagamento recebido quando da assinatura do contrato de compra e venda, em 01/08/2011, não decorreu de um fato superveniente à ocorrência do fato gerador, mas sim da quantificação do valor de venda das ações, que estava vinculado ao valor da “Divida Líquida no Fechamento”, excluindo o montante de R\$ 581.062,90, juntamente com os acréscimo legais, nos seguintes termos:

GANHO DE CAPITAL. CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE AÇÕES. PREÇO DETERMINÁVEL.

Em se tratando de contrato de compra e venda de ações com preço determinável, o valor de venda para efeito de apuração do ganho de capital decorrente da alienação é o valor de venda estabelecido no contrato, com os ajustes contratuais, sejam eles positivos ou negativos.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. SUSPENSÃO DOS EFEITOS DO NEGÓCIO JURÍDICO. IRRELEVÂNCIA PARA DESCARACTERIZAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

A suspensão dos efeitos do negócio jurídico tributável não faz desaparecer o fato gerador e sua correspondente obrigação tributária, nascida na celebração de situação jurídica definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável.

O Contribuinte foi notificado do Acórdão, pelo AR de fls. 319, em 01/10/2013, vindo apresentar Recurso Voluntário, às fls. 321 e seguintes, em 29/10/2013, aduzindo:

- Preliminar de inovação de pela DRJ. A Autoridade Lançadora fundamentou o Auto de Infração no fato de ter havido no presente caso um auto-recolhimento não sendo aplicável o caput do art. 14 da IN RFB nº. 740/07, enquanto a 3ª Turma da DRJ/SDR julgou improcedente a impugnação com base no argumento de ter havido no presente caso um auto-lançamento, aplicando §5º do art. 14 da IN RFB nº. 740/07.
- Reafirma nos moldes da Impugnação a regularidade da dedução do valor restituído pelo Contribuinte à compradora das ações, requerendo a manutenção da exclusão do crédito tributário excluído pelo Acórdão *aquo*.
- Requer a não imposição de penalidades moratórias, pois o prazo de pagamento estaria suspenso na forma do art. 14 da IN RFB nº 740/07, uma vez que se trata de Consulta eficaz e protocolada antes do vencimento do prazo.
- Não ocorrência do fato gerador diante da medida liminar proferida em sede de ação cautelar. Desta feita argumenta que em vista da decisão judicial proferida, não há que se falar em operação que caracteriza efetiva alienação, nos termos do art. 3º, §3º da Lei nº 7.713/88, pois que, embora o Contribuinte tenha recebido os respectivos recursos financeiros, manteve, por força da medida liminar, a titularidade jurídica sobre as ações

objeto do contrato de alienação, logo, o fato gerador só se aperfeiçoou em 14/10/2011 quando publicada decisão cassando a medida liminar.

Com base no art. 1º da Portaria MF nº 03/08 e no art. 34 do Decreto nº 70.235/72, o crédito tributário excluído merece apreciação da presente instância administrativa em razão de Recurso de Ofício, para reexame necessário da matéria.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

O Recurso de Ofício reúne os requisitos de admissibilidade, inclusive o requisito específico de admissibilidade previsto na Portaria MF nº 3/08.

I. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

I.1. Preliminar de Nulidade em razão de Inovação do Critério Jurídico no Acórdão Recorrido

O Contribuinte argumenta haver ocorrido mudança de critério jurídico por parte da 3ª Turma da DRJ/SDR, pois *“conforme se percebe a partir do trecho acima em destaque, enquanto o Sr. Auditor Fiscal fundamentou o auto de infração no fato de ter havido no presente caso um auto-recolhimento (que ocorreu como o recolhimento do IRPF pelo Recorrente), a Turma julgadora, por sua vez, julgou improcedente a Impugnação com base no argumento de que o disposto no art. 14 da IN 740/2007 não seria aplicável.*

Da argumentação do Contribuinte não se verifica o alegado, mesmo com base nas citações colacionadas à peça recursal.

A fundamentação do Auto de Infração não está na existência de auto-recolhimento do IRPF conforme sustentado pelo Contribuinte. A expressão empregada no Relatório Fiscal de fls. 147 é auto-lançamento, nomenclatura que corresponde ao lançamento por homologação, onde o próprio contribuinte apura e efetua o lançamento do tributo que será posteriormente homologado pela Autoridade Tributária.

O parágrafo 23 do Relatório Fiscal expõe que tendo em vista a determinação do §5º do art. 14 da IN RFB nº 740/07, não suspensão do prazo de recolhimento do tributo, o contribuinte não pode efetuar o recolhimento do tributo após o prazo legal sem os acréscimos legais (juros e multa de mora) tendo por base o caput do próprio art. 14 do referido ato regulamentar.

Já o acórdão *quo* aponta que o recolhimento do tributo fora do prazo para o recolhimento previsto no art. 21, §1º da Lei nº 8.981/95, sem os encargos moratórios, acarreta a imputação proporcional do valor recolhido, conforme calculado no lançamento fiscal.

O acórdão recorrido, quando da análise da argumentação do Contribuinte, sobre a aplicação do §5º do art. 14 da IN RFB nº 740/07 somente às situações onde o recolhimento é efetuado pelo responsável tributário ou contribuinte de direito, o acórdão recorrido afasta esta argumentação apontando que inexistente a restrição alegada, mas sim uma determinação quanto a não suspensão do prazo de recolhimento prevista no §5º do art. 14 da IN RFB nº 740/07.

Verifica-se que ambas as manifestações das Autoridades Tributárias anteriores afirmam ao Contribuinte que diante da impossibilidade de suspensão do crédito tributário, o recolhimento do tributo fora do prazo acarreta, necessariamente, a incidência dos encargos moratórios.

Diante do exposto, rejeito a preliminar nulidade pela existência de mudança de critério jurídico no acórdão recorrido.

I.2. Da Incidência das Penalidades Moratórias

O Contribuinte defende que teria o direito à suspensão do prazo para recolhimento do imposto de renda sobre o ganho de capital diante da apresentação de Consulta eficaz protocolada antes do vencimento do prazo para pagamento do imposto, nos termos do art. 14 da IN RFB nº 740/07.

Tanto a Autoridade Lançadora quanto a 3ª Turma da DRJ/SDR compreenderam que o prazo para recolhimento não se quedava suspenso, assim o pagamento após o termo do prazo acarreta a incidência dos encargos moratórios.

A decisão da DRJ foi entendida que:

O impugnante questiona a aplicação ao presente caso do § 5º do art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, que prevê a não suspensão do prazo para recolhimento do tributo objeto de consulta, quando se trate de imposto sujeito à retenção na fonte ou autolancamento, conforme abaixo transcrito:

Art. 14 A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

...

§ 5º A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado, antes ou depois de sua apresentação, nem para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias.

...

Alega que a referida norma somente se aplicaria a situações em que responsáveis tributários ou contribuintes de direito (e não de fato) pudessem se valer do instituto da consulta para obterem um benefício financeiro, quando o ônus do tributo já tivesse sido suportado pelo contribuinte de fato, o que somente poderia ocorrer na sistemática de retenção na fonte, ou em relação a tributos chamados indiretos em que o ônus financeiro é repassado à pessoa seguinte na cadeia.

Contudo, inexistente a restrição alegada pelo impugnante, mas sim uma determinação normativa positivada tanto no § 5º do art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, quanto no art. 48 do Decreto nº 70.235, de 1972, prevendo a não suspensão do prazo de recolhimento de impostos sujeitos ao autolancamento na pendência de consulta formulada pelo devedor, situação verificada no presente caso. Ainda, quanto ao questionamento de ilegalidade do referido dispositivo normativo frente ao disposto no § 2º do art. 161 do CTN, trata-se de matéria reservada ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada na via administrativa.

Ou seja, a DRJ entendeu que, o caso sob análise, trata-se de **autolancamento** e, portanto, não haveria a suspensão do prazo para pagamento do tributo em razão de Consulta formulada à Receita Federal.

Pois bem. Com toda vênua ao entendimento da DRJ, acredito que essa não seja a melhor interpretação a ser ofertada ao caso em comento.

De fato, o disposto no § 5º do art. 14 da IN/RFB nº 740/07 aplica-se aos casos autolancamento, porém entendo que deve ser compreendido como autolancamento para o presente fim, o imposto já declarado pelo contribuinte. Isso porque se o contribuinte já declarou o imposto, já identificou o mesmo como devido, não devendo a Consulta se valer como expediente para suspender o prazo do pagamento do tributo. Se há dúvida quanto à incidência ou não do tributo, a formulação da Consulta deve ser prévia a sua declaração (autolancamento), sob pena de não haver a suspensão do prazo de vencimento do tributo.

No caso em questão, entendo que não houve autolancamento, o Contribuinte não declarou o imposto, pelo contrário, formulou a Consulta antes do prazo de vencimento do mesmo. Assim, entendo inaplicável o disposto no § 5º do art. 14 da IN/RFB nº 740/07.

Assim, entendo que ao caso em questão deve ser aplicada a regra geral contida no caput do art. 14 da IN/RFB nº 740/07, qual seja:

Art. 14 A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

Da leitura do referido dispositivo legal, verifica-se que a Consulta eficaz, protocolada antes do vencimento do tributo, afasta a aplicação de multa de mora e juros de mora em até trinta dias contados da data da ciência da Consulta pelo contribuinte.

Neste diapasão, pode-se depreender que o contribuinte tem trinta dias para efetuar o pagamento do tributo sem multa e juros de mora em casos de Consulta eficaz e protocolada antes do prazo de vencimento do tributo.

O § 2º do art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN) afasta a incidência de juros de mora em caso de pendência de resposta a Consulta formulada antes de vencido o prazo para pagamento do tributo. Confira-se:

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.

(...)

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

A interpretação acima também se coaduna com os arts. 48 e 49 do Decreto nº 70.235/72, que determinam a impossibilidade de instauração de qualquer procedimento fiscal a partir da apresentação da Consulta, salvo nas hipóteses de tributo retido ou autolancamento:

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

Art. 49. A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos.

Inclusive, assim o entendimento exarado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 17, de 03 de julho de 2003. Confira-se:

7. Tendo em vista que, no que se refere a essa questão, o ordenamento jurídico não sofreu alteração, conforme arts. 161, § 2o, do CTN, 48 e 49 do Decreto no 70.235, de 1972, e 14, § 5o, da IN SRF no 230, de 2002, cabe ratificar o teor do Parecer Normativo CST no 67, de 1977, para consagrar o entendimento de que, relativamente aos tributos que se refiram à matéria consultada cujo vencimento do prazo para pagamento ocorra após a apresentação da consulta na unidade preparadora do processo, não se exigem os encargos decorrentes da mora nos pagamentos efetuados até o trigésimo dia da ciência da decisão que solucionar a respectiva consulta ou até o seu vencimento, se superior a esse prazo.

8. Registre-se todavia que tal entendimento não se aplica na hipótese de tributos cujo ônus financeiro é suportado por ou repassado a outrem – “contribuinte de fato” –, mas a responsabilidade pelo recolhimento aos cofres públicos é legalmente atribuída ao consulente – “contribuinte de direito” –, que é o caso dos tributos “retidos na fonte” e dos “autolancados”. Também não encontra abrigo jurídico a suspensão, em virtude de formalização de processo de consulta, de prazo de entrega de declaração de rendimentos e de prazo para cumprimento de outras obrigações acessórias, vencidos no curso do referido processo.

8.1 Nesse ponto, considerando que atualmente a maioria dos tributos enquadram-se na modalidade de lançamento por homologação, impropriamente denominada de autolancamento, convém esclarecer que os tributos “autolancados”, que constituem exceção ao entendimento acima esposado, não se confundem com os tributos sujeitos a modalidade de lançamento aqui referida. “Autolancados” são os tributos que, por determinação normativa, em virtude de sua forma de apuração, devem ser destacados no documento fiscal que ampare as movimentações ou as operações de compra e venda de produtos sujeitos a esses tributos.

Neste sentido, compreendo que como o Contribuinte apresentou Consulta, tida como eficaz, antes de vencido o prazo de recolhimento do tributo, diante expressa determinação do *caput* do art. 14 da IN RFB nº 740/07, afasto a imposição de multa e juros moratórios, restando também afastada a autuação 0002 Ganhos de Capital na Alienação de Bens e direitos/ Falta de Recolhimento do Imposto Sobre Ganhos de Capital, prevista no Auto de Infração, de fls. 158.

II. DO RECURSO DE OFÍCIO

O acórdão recorrido conclui que a devolução, em 26/04/2012, de parte do pagamento recebido quando da assinatura do contrato de compra e venda, em 01/08/2011, não decorreu de um fato superveniente à ocorrência do fato gerador, mas sim da quantificação do valor de venda das ações, que estava vinculado ao valor da “Dívida Líquida no Fechamento”, em 31/07/2011. Por esse motivo, o valor recebido a maior pelo alienante (Contribuinte) na data de ocorrência do fato gerador, no montante de R\$ 3.873.752,64, posteriormente devolvido ao adquirente, não compõe o valor de venda das ações, e deve ser excluído do ganho de capital apurado pela autoridade fiscal.

A cláusula 2.2 do Contrato de Compra e Venda de Ações, de fls. 23, determina o preço de aquisição das ações e a cláusula 2.3 determina que o referido preço poderá sofrer um ajuste tanto para mais quanto para menos conforme apuração futura da dívida líquida da Sociedade no fechamento. Confira-se:

Cláusula 2.3. Ajuste do Preço de Aquisição. O Preço de Aquisição estará sujeito a um ajuste, para acima ou para baixo, com base na diferença entre o Preço de Aquisição e o Preço de Aquisição Ajustado, conforme abaixo definido:

(a) Para os fins desta Cláusula 2.3:

"Preço de Aquisição Ajustado" significa o Preço de Aquisição ajustado de acordo com a diferença, positiva ou negativa, entre (i) R\$742.642.666,50; e (ii) a Dívida Líquida no Fechamento.

(...)

O cálculo da Dívida Líquida no Fechamento será final, conclusiva e vinculante a cada urna das Partes do presente Contrato. Os Vendedores, de um lado, e a Compradora, de outro lado, deverão pagar os honorários e as despesas dos Contadores, em parte iguais.

(...)

(d) Caso o Preço de Aquisição (incluindo a Retenção) exceda o Preço de Aquisição Ajustado, (x) os Vendedores deverão efetuar o pagamento à Compradora da diferença, se existente, entre a Retenção e o Preço de Aquisição Ajustado em até 20 (vinte) dias da data em que o Contador Informar às Partes o valor da Dívida Líquida no Fechamento e do Preço de Aquisição Ajustado; ou (y) a Compradora deverá pagar aos Vendedores, em até 20 (vinte) dias da data em que o Contador informar às Partes os valores do Preço de Aquisição Ajustado e da Dívida Líquida no Fechamento, o saldo da Retenção descontado de quaisquer valores correspondentes à diferença entre o Preço de Aquisição (incluindo a Retenção) e o Preço de Aquisição Ajustado.

Em que pese a redação susomencionada, o Auditor Fiscal compreendeu que a devolução do valor de R\$3.873.752,64 ao comprador das ações seria evento ocorrido após o fato gerador, não tendo o condão de alterá-lo.

Com a devida *vênia* ao entendimento da Autoridade Lançadora entendo não ser esta a melhor a melhor compreensão do tema. Conforme redação do contrato, o ajuste realizado entre as parte que acarretou a devolução de R\$ 3.873.752,64 faz parte do cálculo do preço, logo afeta o elemento quantitativo do fato gerador – preço.

Assim, o preço efetivo da operação de alienação das ações não inclui o valor devolvido.

O ajuste do preço da operação de venda, ainda que após o fato gerador, mas previamente estipulada no contrato impacta a base de cálculo do ganho de capital, devendo o contribuinte ajustar o referido valor, seja para recolher a diferença na hipótese de aumento do valor da venda, seja para solicitar repetição ou compensação na hipótese de redução do valor da venda.

Neste contexto, mantém-se a exclusão da Autuação 0001 Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos - Omissão/Apuração Incorreta de Ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas não negociadas em Bolsa de Valores.

Conclusão

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e quanto ao Recurso Voluntário, rejeito a preliminar e, no mérito, dou provimento.

Assinado Digitalmente
Nathália Mesquita Ceia