



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

Processo n° 10880.724028/2015-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.690 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Recorrente GABRIEL GANANIAN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

PRAZO RECURSAL. INTEMPESTIVIDADE.

É intempestivo o recurso apresentado após o prazo de trinta dias a contar da ciência da decisão recorrida não podendo ser conhecido, nos termos dos artigos 33 e 42, I, do Decreto 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário em razão de sua intempestividade.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão recorrida às fls. (fls. 500/514), por bem relatar os fatos ora questionados.

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela DEMAC – Belo Horizonte/MG, foi lavrado o Auto de Infração (fl. 02/06), decorrente do MPF 0618500.2014.00220, por meio do qual foi exigido o Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao período de apuração 07/2010 no valor de R\$ 7.033.410,00, acrescido da multa de ofício de 75% no montante de R\$ 5.275.057,50 e dos juros de mora calculados até 07/2015 de R\$ 3.357.749,93.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 03), parte integrante do referido Auto de Infração, foi apurada a infração “omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa de valores”.

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 08/18) consta, relativamente à infração apurada, que:

- (...);

2 – Históricos das empresas Steck da Amazônia e Steck Investimentos:

- *A empresa Steck da Amazônia Indústria Elétrica Ltda foi constituída em 03/11/2003. Tem como objetivo social a fabricação de tomadas e quadros de distribuição para instalações elétricas, caixas de passagem, painéis, consoles e cabines, conforme pode ser confirmado por meio do contrato social e suas alterações anexadas ao item “Steck Amazônia CS” do processo. Foi constituída com um capital social de R\$ 2.500.000,00, divididos em 2.500.000 quotas, sendo o Sr. Gabriel Gananian detentor de 2.499.999 das quotas e o Sr. Carlos Gondim Gananian proprietário de 1 quota;*

- *Tal configuração permaneceu inalterada até 19/12/2007 quando, mediante a 8ª Alteração Social de seu contrato, houve um aumento de capital da sociedade com emissão de novas quotas. O capital social a partir desta data passa a ser de R\$ 4.138.486,00, dividido em 4.138.486 quotas, sendo o Sr. Gabriel Gananian detentor de 4.138.485 quotas;*

- *Em 30/12/2008 o Sr. Gabriel Gananian transfere suas quotas para a empresa Steck Investimentos S/A, conforme transcrito na 10ª Alteração Contratual. Posteriormente, por meio da 13ª Alteração do Contrato Social, ocorrida em 20/07/2011, são efetuadas diversas modificações no quadro societário da Steck da Amazônia, na seguinte ordem;*

o A sócia Steck Investimentos S/A se retira da sociedade transferindo suas 4.138.485 quotas para o Sr. Gabriel Gananian;

o O Sr. Gabriel Gananian, ato contínuo, cede suas 4.138.485 quotas para a empresa Schneider Electric Participações do Brasil Ltda;

o O sócio Sr. Carlos Godim Gananian cede sua única quota de capital para a empresa Scheneider Electric Participações do Brasil Ltda;

- *Após essas alterações a empresa Scheneider Electric passa a ser proprietária das 4.138.486 quotas do capital social da Steck da Amazônia no valor de R\$ 4.138.486,00;*
- *Consultando os atos arquivados na Junta Comercial do Estado de São Paulo – JUCESP, apura-se o seguinte histórico para a companhia Steck Investimentos S/A. Constituída em 03/12/2007 com a denominação social de V.V.Y.S.P.E. Empreendimentos e Participações S/A, tinha capital de R\$ 500,00. Posteriormente foi alterada a razão social para Steck Investimentos S/A, após a entrada do Sr. Gabriel Gananian como sócio majoritário da sociedade em 28/01/2008 (ver contratos sociais no item “Steck Investimentos CS” do processo);*
- *Por meio da Ata da Assembléia Geral e Extraordinária realizada em 29 de julho de 2010, foi alterado o capital social que passou de R\$ 500,00 para R\$ 66.000.000,00. O aumento foi procedido com a incorporação de R\$ 14.999.500,00 da Reserva de Lucros e de parte do crédito devido pelo acionista Gabriel Gananian contra a companhia no montante de R\$ 51.000.000,00;*
- *Em 22 de novembro de 2011 procede-se o arquivamento da ata da Assembléia Geral Extraordinária onde se deliberou pela dissolução da sociedade;*

3 – Ganho de capital na integralização do Capital Social com bens e direitos:

- *A legislação fiscal e societária admite que o aumento do capital da companhia seja integralizado por bens e direitos. É o que se confirma pelos artigos 7º e 8º da Lei 6.404/76 e artigo 23 da Lei nº 9.249/95;*
- *Em se tratando da legislação societária, a valoração se submete à aceitação do subscritor do bem à precificação dada pela sociedade a este bem, normalmente embasada em laudos de avaliação feitos por peritos;*
- *No caso aqui examinado infere-se que o preço das quotas de capital da empresa Steck da Amazônia, objeto de cessão onerosa em 09/98, foi valorado levando em consideração o montante do seu Patrimônio Líquido à época da transação. É o que afirma o contribuinte em sua resposta ao Termo de Intimação nº 2 e o que se depreende pela análise do Patrimônio Líquido da Steck da Amazônia, constante de sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, entregue para o exercício de 2009 (ver cópia da declaração no item “DIPJ 2009” e “Resposta ao TIF 2” do processo);*
- *A cessão das quotas de capital foi formalizada por meio do contrato de compra e venda de quotas, cuja cópia encontra-se*

anexada ao processo no item “Resposta ao TIF 2”. Assinado em 30 de setembro de 2008, o documento previa em seu item 2 que o valor da compra era de R\$ 51.371.573,00, devido ao vendedor em parcela única em até 36 meses contados da data da sua assinatura;

- *A transferência de titularidade das quotas foi registrada na 10ª Alteração Contratual da Steck da Amazônia, arquivada na Junta Comercial do Estado do Amazonas em 30/12/2008 (ver cópias do documento no item “Contrato Social Steck Amazônia” do processo). Na contabilidade da Steck Investimentos lançou-se a aquisição das quotas de capital na conta ativa representativa de investimento contra uma conta passiva representativa da obrigação para com o Sr. Gabriel Gananian (ver lançamentos no tem “Razão Steck Investimentos” do processo);*

- *Efetivada a venda das quotas da Steck da Amazônia, não houve por parte do contribuinte a devida informação em sua declaração de bens da transformação de seu patrimônio. Se em 31/12/2007 possuía 4.138.485 quotas de capital da Steck da Amazônia pelo valor de R\$ 4.138.486,00, no final do ano seguinte tal bem se tornou um direito junto à empresa Steck Investimentos no valor de R\$ 51.371.573,00. Também não foi preenchido o Demonstrativo de Ganho de Capital que deveria acompanhar a DIRPF do ano-calendário de 2008;*

- *No quadro abaixo foram transcritas as informações prestadas pelo contribuinte em suas DIRPFs. Percebe-se que os valores das ações da Steck Investimentos permanecem inalterados, ainda que em julho de 2010 tenha havido o aumento de capital social efetivado pela transformação da dívida para com o Sr. Guananian em ações da companhia (ver declarações no item “DIRPF ano” do processo);*

- (...);

- *Não obstante as informações equivocadas inseridas nas DIRPFs do contribuinte, é fato que em 30/09/2008 houve a alienação das quotas de capital que possuía na empresa Steck da Amazônia. A cessão destes bens se sujeita à incidência do imposto de renda calculado sobre o ganho de capital, conforme preconiza o artigo 3º da Lei nº 7.713/88 e artigo 117 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), abaixo transcrito:*

- (...);

- *Os mesmos diplomas legais fixaram regras específicas para a apuração do ganho de capital quando o recebimento do produto da alienação de bens ou direitos é feita a prazo, senão vejamos:*

“Lei nº 7.713/1988

Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.

RIR/1999

Art. 140. Nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver (Lei nº 7.713, de 1988, art. 21).

§ 1º Para efeito do disposto no caput, deverá ser calculada a relação percentual do ganho de capital sobre o valor de alienação que será aplicada sobre cada parcela recebida.”

- *Portanto nas alienações parceladas, apura-se o ganho de capital e o percentual referente a cada parcela na data da alienação, no entanto a tributação do IRPF devido pelo sujeito passivo ocorre nas datas de recebimento de tais parcelas. É o que estabelece a legislação tributária, pois no momento da alienação ainda não há imposto devido, uma vez que o fato gerador e a respectiva obrigação tributária surgem com a aquisição das disponibilidades representadas pelos valores decorrentes da operação de venda, em consonância ao que determina o artigo 43 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66);*
- *Em 29 de julho de 2010, a quase totalidade dos créditos que o contribuinte possuía junto à Steck Investimentos S/A pela venda de quotas societárias serviu para aumentar o capital da companhia, conforme se lê na ata da Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária de 19/07/2010 arquivada na JUCESP. Foi aprovado um aumento de capital na Steck Investimentos no valor de R\$ 65.999.500,00, sendo que R\$ 14.999.500,00 tiveram como origem a conta de Reserva de Lucro constante de seu Patrimônio Líquido e R\$ 51.000.000,00 na conversão do crédito que o Sr. Gabriel Gananian detinha na companhia (ver cópia da ata nos itens “Resposta ao TIF 2” e “CS Steck Investimentos” do processo);*
- *Após o aporte de capital realizado, o contribuinte passa a deter 65.339.522 ações ordinárias da Steck Investimentos, no valor de R\$ 65.339.522,00;*
- *Quitado em 29/07/2010 a quase totalidade do crédito que possuía junto à Steck Investimentos, o contribuinte deveria recolher o IRRF sobre o ganho de capital até o dia 31/08/2010, no entanto nenhum pagamento foi encontrado nos arquivos da Secretaria da Receita Federal do Brasil. O restante do crédito do contribuinte junto à companhia, no valor de R\$ 371.573,01, teve a sua quitação postergada para data posterior ao evento de incorporação de capital aqui estudado;*
- *Tendo ocorrido o fato gerador e não pago nenhum imposto, impõe-se a sua constituição e cobrança. O imposto devido incidente sobre o ganho de capital encontra-se abaixo demonstrado:*

Item	Descrição	Valor - R\$
1	Valor da Venda do Bem	51.371.573,01
2	Custo do bem	4.138.485,00
3	Ganho de Capital (1 - 2)	47.233.088,01
4	Percentual do Ganho de Capital (3 : 1)	91,94%
5	Valor tributável (R\$ 51.000.000,00 x 91,94%)	46.889.400,00
6	Imposto de Renda (15% x 5)	7.033.410,00

- *Constitui-se por meio do presente Auto de Infração o imposto acima calculado;*

4 – Finalização:

- *Diante dos fatos, lavramos o presente Auto de Infração para constituir o IRPF incidente sobre o ganho de capital na alienação das quotas de capital social da Steck da Amazônia, cujo fato gerador ocorreu em 29 de julho de 2010. O lançamento dar-se-á no auto de infração, de acordo com o seguinte enquadramento legal:*

IRPF – artigos 117,123, 131, 132, 138, 140 e 852 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), artigo 90 da MP 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

- (...).

Cientificado do Auto de Infração, do Termo de Verificação Fiscal e do Termo de Encerramento em 06/07/2015 (cópia do A.R. – fl. 456), apresentou o interessado, em 03/08/2015 (fl. 462), a impugnação de fl. 462/470, juntamente com os documentos de fl. 471/490, por meio da qual alega, em síntese, que:

- *Segundo se pode ler do Termo de Verificação Fiscal, o requerente era titular de 4.138.486 quotas, no valor nominal de R\$ 1,00 cada uma, de Steck da Amazônia Indústria Elétrica Ltda. (a “Steck da Amazônia”);*
- *Em 30 de dezembro de 2008 o requerente cedeu todas as quotas de que era titular na Steck da Amazônia para a Steck Investimentos S.A. (a “Steck Investimentos”) por R\$ 51.371.573,00. O preço da cessão deveria ser quitado em parcela única em trinta e seis meses, ou seja, em 29 de dezembro de 2011;*
- *Em 29 de julho de 2010 a quase totalidade do crédito que o requerente possuía contra a Steck Investimentos pela cessão de quotas que fizera foi utilizada para aumentar o capital desta*

companhia. Na assembleia geral ordinária e extraordinária da Steck Investimentos realizada em 29 de julho de 2010 foi aprovado aumento do capital no valor de R\$ 65.999.500,00, com a emissão de 65.999.500 quotas. Parte do aumento do capital – R\$ 14.999.500,00 – ocorreu com o aproveitamento do saldo da conta de reserva de lucro. Foram emitidas 14.999.500 quotas, pelo preço de R\$ 1,00 cada uma, que foram entregues aos acionistas, como bonificação;

- *As 51.000.000 de quotas restantes foram subscritas pelo requerente e integralizadas mediante parte do crédito que ele detinha contra a companhia, pela cessão de quotas que fizera a ela;*

- *Lê-se do termo de verificação fiscal (pág. 10) o seguinte:*

“34 – Quitado em 29/07/2010 a quase totalidade do crédito que possuía junto à Steck Investimentos, o contribuinte deveria recolher o IRRF sobre o ganho de capital até o dia 31/08/2010, no entanto nenhum pagamento foi encontrado nos arquivos da Secretaria da Receita Federal do Brasil. O restante do crédito do contribuinte junto à companhia, no valor de R\$ 371.573,01, teve sua quitação postergada para data posterior ao evento de incorporação de capital aqui estudado.

35 – Tendo ocorrido o fato gerador e não pago nenhum imposto, impõe-se a sua constituição e cobrança.”

- *Entretanto, no momento da lavratura do auto de infração, a União Federal já decaíra de seu direito de constituição do crédito tributário;*

- *Cita o art. 43 do Código Tributário Nacional;*

- *Para a caracterização do fato gerador (ou imponível, como preferem alguns) do tributo é preciso distinguir disponibilidade jurídica e disponibilidade econômica;*

- *Cita ensinamentos doutrinários de Ricardo Mariz de Oliveira e de Hugo de Brito Machado sobre o assunto;*

- *Percebe-se, assim, que a disponibilidade jurídica corresponde a renda produzida, mas não percebida, representativa de um crédito exigível. A disponibilidade econômica corresponde a renda já percebida ou adquirida, “fruto já colhido”;*

- *O Código Tributário Nacional não elegeu como fato gerador do imposto sobre a renda a disponibilidade econômica e a*

disponibilidade jurídica, mas a disponibilidade econômica ou jurídica. Assim, ocorrendo a disponibilidade jurídica da renda (ou do provento) nasce o fato gerador do imposto sobre a renda, não sendo necessário para isto aguardar que surja, também, a disponibilidade econômica;

- *Como se verifica do termo de verificação fiscal (pág. 7),*

“25 – A cessão das quotas de capital foi formalizada por meio de contrato de compra e venda de quotas, cuja cópia encontra-se anexada ao processo no item “Resposta ao TIF 2”. Assinado em 30 de setembro de 2008, o documento previa em seu item 2 que o valor da compra era de R\$ 51.371.573,00, devido ao vendedor em parcela única em até 36 meses contados da sua assinatura.” ✓

- *Fica claro que o fato gerador do imposto ocorreu em 30 de setembro de 2008. Nesta data (dia em que celebrado o contrato de cessão de quotas) surgiu para o requerente crédito contra a Steck Investimentos. Com o surgimento do crédito, surgiu, também, a disponibilidade jurídica;*

- *É clara a disponibilidade jurídica: o requerente tinha o poder, se quisesse, de ceder seu crédito a terceiros; de descontá-lo em instituições financeiras; de securitizá-lo; de dá-lo em pagamento de dívida; de doá-lo etc.;*

- *E poderia – como fez – integralizar ações subscritas com o crédito, antes do vencimento dele;*

- *O douto auditor fiscal que lavrou o auto de infração, no entanto, considerou como ocorrido o fato gerador apenas com a disponibilidade jurídica e a disponibilidade econômica;*

- *O termo de verificação fiscal, em mais de uma vez, reconhece já ter existido a disponibilidade jurídica em 2008, embora sem usar tal denominação;*

- *O auto de infração, porém, leva em consideração como fato gerador do tributo a disponibilidade econômica (que ocorreu muito tempo depois da disponibilidade jurídica):*

***“Quitado em 29/7/2010 a quase totalidade do CRÉDITO que possuía junto à Steck Investimentos, o contribuinte deveria recolher o IRPF sobre o ganho de capital até o dia 31/08/2010”** (pág. 10 – os destaques não constam do original).*

- *Quando quitado (disponibilidade econômica) o crédito (disponibilidade jurídica) surgiu a obrigação de pagar o imposto. Isto não se confunde, porém, com o fato gerador dele;*

● *Não se confunde fato gerador com apuração do tributo e com dia de pagamento dele. O artigo 116 do Código Tributário Nacional determina que se considera ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída (a situação jurídica, por óbvio);*

● *A cessão de quotas do requerente para a Steck Investimentos ficou definitivamente constituída com a celebração do contrato de venda delas, em 30 de dezembro de 2008.*

Definitivamente constituída a situação jurídica (cessão de quotas) em 30 de dezembro de 2008, nesta data ocorreu o fato gerador do imposto, segundo o artigo 116 do Código Tributário Nacional;

● *Pouco importa que a quitação (disponibilidade econômica) ou a apuração do valor do imposto devido ou a data de pagamento tenham ocorrido mais tarde, apenas em 2010. A disponibilidade jurídica e o fato gerador do tributo já tinham acontecido em 2008;*

● *O lançamento do tributo ocorreu além dos cinco anos previstos no artigo 173 do Código Tributário Nacional. E o fato de, neste caso, ocorrer pagamento a prazo não interfere na questão;*

● *Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF que corrobora o entendimento;*

● *Além disso, indevida é a multa, nos termos da Súmula 14 do CARF, já que não se afirmou no auto de infração ter agido o requerente com dolo ou fraude;*

● *Em face de todo o exposto, aguarda-se o acolhimento da impugnação.*

2 – Atentando aos argumentos de defesa, a 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal em Florianópolis (SC) proferiu decisão que restou assim ementada: A decisão da DRJ julgou improcedente a Impugnação do contribuinte, conforme decisão ementada abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

GANHO DE CAPITAL. FATO GERADOR. ALIENAÇÃO A PRAZO. DECADÊNCIA.

O fato gerador do IRPF incidente sobre o ganho de capital, no caso de alienação a prazo, somente se completa quando do

efetivo recebimento do valor referente à venda do bem ou direito.

O imposto de renda pessoa física decorrente da apuração de ganho de capital é tributo devido de forma definitiva e sujeito a lançamento por homologação. Assim, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houver pagamento de imposto.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. COMPETÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício, cabendo à Administração Pública cumprimento da lei no sentido de aplicar sobre o imposto apurado a multa de ofício e os juros Selic.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3 – Seguiu-se recurso voluntário do contribuinte fls. 521/531. É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

4 - O Acórdão nº 12-85.043 da 1ª Turma da DRJ/RJ (fls. 500/514) foi cientificado ao contribuinte em 08/02/2017 (fl. 518), uma quarta-feira.

5 - Com efeito o prazo para interposição de Recurso Voluntário, de 30 dias (art. 33 do Decreto 70.235/72), esgotou-se em 10/03/2017, uma sexta-feira (art. 5º do Decreto 70.235/72).

6 - O Recurso Voluntário somente foi apresentado em 13/03/2017, segunda-feira, conforme atesta o carimbo de protocolo de recepção à fl. 521 na unidade da RFB de São Paulo.

7- Às fls. 553 informação da unidade da Receita Federal informando a intempestividade do recurso.

8 - Não houve questionamento de tempestividade, e não consta a existência de feriado nacional, estadual ou municipal, ou ausência de funcionamento normal das repartições da Receita Federal, para as datas acima referidas.

9 - Trata-se, portanto, de recurso intempestivo, que não pode ser conhecido (art. 42,I do Decreto 70.235/72), nos termos rígidos das regras processuais de preclusão temporal a que este órgão administrativo não pode se furtar.

10 - Desse modo, voto por não tomar conhecimento do Recurso Voluntário, em vista de sua intempestividade.

Conclusão

11 - Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso diante de sua intempestividade na forma da fundamentação.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso