



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.727013/2016-91
Recurso Embargos
Acórdão nº 2402-010.871 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2022
Embargante MISA KO MATSUNAGA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTOS. VÍCIOS VERIFICADOS. SANEAMENTO. DECISÃO EMBARGADA. INTEGRAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. AUSENTES.

Para saneamento dos vícios verificados no acórdão, acolhem-se os embargos de declaração, que se integram à decisão embargada sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração oposto pela Recorrente, que se integram à decisão embargada sem efeitos infringentes, restando consignado que os R\$ 29.987.710,00, objeto de compensação com o cônjuge, não foram excluídos do valor da alienação quando da apuração do ganho de capital apurado pela recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny (suplente convocado) e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de embargos declaratórios opostos pela Contribuinte em face do Acórdão nº 2402-010.289, proferido, na sessão plenária de 12 de agosto de 2021, pela 2ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção de Julgamento deste Conselho, cuja ementa e dispositivo transcrevemos (processo digital, fls. 1.121 a 1.144):

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcedente a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. DECISÃO RECORRIDA. SUFICIÊNCIA DE PROVAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTENTE.

O julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pela parte em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. CARF. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ALIENAÇÃO. GANHO DE CAPITAL. REQUISITOS LEGAIS. DESCUMPRIMENTO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 12/2018.

Ainda que a transação se dê já na vigência da Lei nº 7.713, de 1988, não incide imposto de renda sobre o ganho de capital apurado na alienação de participação societária, desde que o contribuinte detenha a propriedade das reportadas ações/quotas por, no mínimo, 5 (cinco) anos, sem mudança de titularidade enquanto vigente o Decreto-lei nº 1.510, de 1976, que perdurou até 31/12/1988.

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ALIENAÇÃO. GANHO DE CAPITAL. CAPITALIZAÇÃO. RESERVAS DE CAPITAL. RESERVAS DE INCENTIVOS FISCAIS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. EXCLUSÃO.

O aumento de capital decorrente da incorporação de reservas de capital e de incentivos fiscais não reflete no custo de aquisição das ações/quotas alienadas quando da apuração do correspondente ganho de capital.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

GANHO DE CAPITAL. VALOR DE ALIENAÇÃO. ENCONTRO DE CONTAS. EXCLUSÃO DE VALOR COMPENSADO. IMPOSSIBILIDADE.

Valor supostamente compensado não pode ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital, por absoluta falta de previsão legal.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. DOAÇÃO.

Na transferência de direito de propriedade por doação, incide imposto de renda sobre o ganho de capital apurado entre o valor dos bens transferidos e os respectivos valores constante da declaração de bens do doador.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS NºS 4 E 108. APLICÁVEIS.

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

Dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(Destaque no original)

Embargos de declaração

A Contribuinte opôs embargos de declaração por entender que o r. acórdão apresenta omissão e contradição (processo digital, fls. 1.152 a 1.166), cuja síntese transcrevo do Despacho de Admissibilidade (processo digital, fls. 1.172 a 1.183):

(i) Omissão e contradição quanto à incorreção do valor do custo de aquisição das ações alienadas, recebidas em restituição do capital social decorrente da dissolução da Aldeinha Participações Empreendimentos Ltda.;

(ii) Omissão quanto à disposição do art. 10 da Lei n. 11.638, de 2007, relativamente ao registro dos incentivos fiscais como parte integrante do resultado; e

(iii) Omissão e contradição quanto à submissão do valor total de venda das ações à apuração do ganho de capital.

(Destques no original)

Admissibilidade dos embargos de declaração

O Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, mediante Despacho de Admissibilidade de Embargos datado de 8 de novembro de 2021, admitiu parcialmente os embargos opostos pela Contribuinte; trazendo, em síntese, de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 1.172 a 1.183):

[...]

- Das alegações da Embargante

(i) Das alegadas omissão e contradição quanto à incorreção do valor do custo de aquisição das ações alienadas, recebidas em restituição do capital social decorrente da dissolução da Aldeinha Participações Empreendimentos Ltda.

Sobre a questão, a Embargante apresenta os seguintes argumentos (fls. 1.154 a 1.161):

[...]

14. A VERIFICAÇÃO DO ITEM 157 DO TVF DEMONSTRA QUE EM 24/07/2012, DATA DE LIQUIDAÇÃO DA ALDEINHA, O AGENTE FISCAL DESCREVEU UM AUMENTO DA PORCENTAGEM DA PARTICIPAÇÃO DA RECORRENTE NA YOKI, QUE DECORRERIA DA LIQUIDAÇÃO DA ALDEINHA E SIMULTANEAMENTE DA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL COM RESERVA DE LUCROS:

[...]

15. Ocorre que a parcela por ele considerada como aumento do custo de aquisição da Embargante, de R\$ 55.798.378,22, que somada aos anteriores R\$ 10.974.162,36, totalizou o custo de aquisição de R\$ 66.772.540,58, **NÃO contemplando o valor do custo contábil da participação na YOKI, registrado na contabilidade da Aldeinha, então liquidada, de R\$ 89.816.542,00, como**

antes demonstrado e provado. Destaque-se o correto custo de aquisição das ações alienadas:

[...]

Sobre o assunto, o acórdão assim dispôs (fls. 1.134 a 1.140):

Custo de aquisição das ações alienadas

Incorporação de lucros e reservas

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 10, § único, afirmava que o custo de aquisição referente ao aumento de capital realizado mediante a incorporação de lucros, apurados a partir de janeiro de 1996, ou de reservas por eles constituídas é igual à respectiva capitalização. Confira-se:

[...]

Por oportuno, acrescente-se que a alteração implementada por meio da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, art. 9º, ratificou citado comando legal, cuja redação se vê no § 1º por ela introduzido, nestes termos:

[...]

Nesse pressuposto, o eixo mandamental presente no normativo legal transcrito precedentemente, por si só, já confirma a hipótese de que o aumento de capital realizado mediante a incorporação de **reservas de capital e de incentivos fiscais não integra** o custo de aquisição da participação alienada. Trata-se, pois, de entendimento já consolidado na Receita Federal do Brasil, conforme Solução de Consulta nº 4.015, da SRRF04, de 26/8/2017. Confira-se:

[...]

Tendo em vista o exposto, a fiscalização procedeu exatamente como manda o preceito legal norteador do lançamento questionado, na medida em que, **por um lado, considerou os aumentos** no custo de aquisição decorrentes da **capitalização de lucros ou de reservas por eles constituídas**; mas, **por outro, isolou** tais custos das alterações supostamente advindos pela **incorporação de reservas de capital e de incentivos fiscais**. Com tal perspectiva, dita participação societária refletiu a seguinte evolução (processo digital, fls. 9 a 43):

1. em 30/4/2010, desconsiderada a capitalização de reservas de incentivos fiscais na quantia de R\$ 33.506.476,36, **permaneceu** o investimento de R\$ 8.005.102,83, equivalente à participação societária no capital social (7,6319145% de R\$ 104.889.839,04);
2. em 30/4/2011, foi desconsiderada a capitalização de reservas de incentivos fiscais e de capital nas quantias de R\$ 31.583.150,14 e R\$ 2.064.474,66 respectivamente. Todavia, **acatada** aquela correspondente à **incorporação da reserva de lucro** no valor de R\$ 2.772.458,20, **passou** o correspondente investimento para R\$ 8.216.694,47, equivalente à participação societária no capital social (7,6319145% de R\$ 107.662.297,24);
3. em 12/4/2012, foi desconsiderada a capitalização de reserva de incentivos fiscais na quantia de R\$ 34.234.050,73, assim como, em 14/4/2012, capitalização de reserva de capital no valor de R\$ 9.221.157,82. Todavia, **acatada** aquela correspondente à **incorporação das reservas de lucro e legal** nos valores de R\$ 29.872.285,94 e R\$ 6.258.463,34 respectivamente, **passou** o correspondente investimento para R\$ 10.974.162,36, equivalente à participação societária no capital social (7,6319145% de R\$ 143.793.046,52);
4. em 24/7/2012, **acatada a capitalização de reserva de lucro** na quantia de R\$ 50.046.365,16, passou o correspondente investimento para R\$ 66.772.540,58, equivalente à participação societária no capital social (34,4473500% de R\$ 193.839.411,68).

[...]

Ações originárias da sociedade Aldeinha

[...]

A propósito, transcrevo excerto do Termo de Verificação Fiscal relatando resposta da Recorrente explicitando o critério de valoração das ações recebidas em decorrência da reportada dissolução social, nestes termos (processo digital, fls. 11):

[...]

Desse conjunto probatório, nota-se que, até 1º de julho de 2012 (véspera da alienação), a Recorrente era detentora direta somente de aproximados 7% (sete por cento) do capital social alienado, o qual era composto por 10.430.872 ações. No entanto, com a dissolução da sociedade Aldeinha, no dia seguinte (2/7/2012), citada participação societária alçou o patamar aproximado de 34,5% (trinta e quatro e meio por cento), cuja representação atingiu o quantitativo de 47.887.814 ações.

Nesse contexto, referido ganho de capital foi apurado relativamente à parcela recebida de R\$ 594.025.260,23, correspondente ao montante de ações do capital alienado que detinha a Recorrente – 34,44735% de R\$ 1.724.444.000,00 – (Processo digital, fl.22). Confira-se:

[...]

Arrematando a questão, não há que se embaralhar o patrimônio da extinta sociedade Aldeinha com o da Yoki, pois se tratam de pessoas jurídicas distintas, ainda que a Recorrente fosse acionista de ambas. Assim considerado, conforme se viu precedentemente, tem-se que:

1. os valores de alienação e custo de aquisição, **a serem considerados para a apuração do ganho de capital de todos os acionistas**, somaram R\$ 1.724.444.000,00 e R\$ 193.839.411,68 respectivamente;
2. se dita alienação tivesse ocorrido antes de referida reorganização societária, para fins de apuração dos ganhos de capital, a Recorrente e a sociedade Aldeinha teriam se apropriado de quantias proporcionais às suas respectivas participações societárias, que eram aproximados 7% (sete por cento) e 63% (sessenta e três por cento) respectivamente;
3. caso supostamente a sociedade Aldeinha não tivesse sido dissolvida, restaria para a Contribuinte quantias proporcionais a 7,6319% de R\$ 1.724.444.000,00 e R\$ 193.839.411,68, correspondentes aos valores de alienação e custo de aquisição respectivamente.
4. a Contribuinte detinha participação de 50% (cinquenta por cento) na sociedade Aldeinha, a qual possuía patrimônio próprio, aí se incluindo as 91.799.451 ações da Yoki. Portanto, pelo fato da mencionada dissolução efetivada em 2/7/2012, dentre outros supostos bens recebidos, metade destes papéis foi transferida para o patrimônio da Recorrente, razão por que, excluídas aquelas doadas ao filho, restaram-lhe as 47.887.814, que foram totalmente alienadas;
5. a nova composição societária refletiu na apuração do ganho de capital em discussão, na medida em que os valores de alienação e custo de aquisição corresponderam a aproximados 34,73% (trinta e quatro, virgula setenta e três por cento) de R\$ 1.724.444.000,00 e R\$ 193.839.411,68 respectivamente.

Do exposto, agiu corretamente a fiscalização, pois, excluídos os aumentos de capital decorrentes das incorporações das reservas de incentivos fiscais e de capital por falta de amparo legal, o **custo total** das ações alienadas somou o montante de R\$ 193.839.411,68, do qual a Recorrente **se aproveita da parcela de R\$ 66.772.540,58**, equivalente à sua, **agora**, participação societária de aproximados 34,73%. De modo diverso, caso o custo de aquisição da suposta “parcela societária recebida da Aldeinha” tivesse sido desconsiderado, como

arguiu o patrono, a Recorrente se utilizaria de apenas R\$ 14.789.947,11, correspondente à participação anterior de 7,63% (sete, vírgula sessenta e três por cento), o que não se cogitou no procedimento fiscal.

(Grifos do Relator)

[...]

Em análise das considerações acerca do tema trazidas no acórdão embargado, nítido fica que os principais aspectos do lançamento foram efetivamente analisados, de forma clara e coesa, não sendo apropriado falar em omissão ou contradição no acórdão.

No presente caso, ao analisar os argumentos trazidos no recurso da Contribuinte, a Turma se convenceu de que não merece reparos a decisão exarada em primeira instância, explicou e fundamentou adequadamente a sua decisão conforme trechos acima reproduzidos.

Quanto à alegada omissão em relação ao disposto no art. 22 da Lei n. 9.249, de 26/12/95, da leitura do recurso voluntário, constata-se que a recorrente não apontou qualquer questionamento acerca da matéria.

[...]

Frisa-se, também, que não restou demonstrado qualquer contradição entre a decisão e os seus fundamentos (vício de coerência), mas simples irresignação da Embargante a respeito do conteúdo do julgado, com o que pretende a rediscussão das questões do acórdão, o que é inadmissível em embargos de declaração.

[...]

Assim, na questão, o acórdão embargado enfrentou a matéria trazida no recurso voluntário e guarda nexos lógicos entre seus fundamentos e conclusão, uma vez que coesa e coerente a narrativa adotada.

Destarte, não procede as alegadas omissão e contradição.

(Destaques no original)

(ii) Da alegada omissão quanto à disposição do art. 10 da Lei n. 11.638, de 2007, relativamente ao registro dos incentivos fiscais como parte integrante do resultado.

A Embargante suscita a omissão nos seguintes termos (fl. 1.162):

17. O v. acórdão recorrido manteve a conclusão fiscal e da r. decisão de 1ª instância no sentido de que teria sido indevidamente considerado como custo das ações alienadas, o valor correspondente à reserva de incentivos fiscais, sob o argumento de que tal reserva não advém do lucro e portanto, não estaria abrangida pelo disposto no art. 10 da Lei n. 12.973, de 2014, que dispõe sobre o reflexo da capitalização da referida reserva no custo da participação societária da pessoa física.

18. Foi omisso o referido acórdão ao não se debruçar sobre o disposto no art. 10 da Lei n. 11.638, de 2007 que, ao revogar disposições do art. 182 da Lei n. 6.404, de 1976, passou a exigir que o valor dos incentivos fiscais recebidos pelas empresas seja contabilizado em conta de resultado e que a formação da reserva exigida pela legislação tributária se dê mediante a destinação do resultado.

19. É certo, portanto, que o valor dos incentivos fiscais recebidos pelas empresas é sim parte integrante do resultado e em consequência, a reserva formada a partir desta distribuição, advém do lucro e, como tal, quando capitalizada deve refletir no custo da participação societária detida pelo acionista pessoa física, conforme previsão expressa do art. 10 da Lei n. 12.973, de 2014. Por conta desta omissão no julgado, o custo de aquisição utilizado pela autoridade fiscal para apuração de suposta diferença de Imposto de Renda sobre o ganho de capital auferido pela Embargante restou calculado incorretamente, devendo por isto, ser sanado o referido vício.

(Grifos da Embargante)

Pois bem, a Embargante alega que com a revogação de parte das disposições do art. 182 da Lei n. 6.404, de 15/12/76, pelo art. 10 da Lei n. 11.638, de 28/12/07, o valor dos incentivos fiscais passaram a ser contabilizados nos resultados da empresa, de forma que correspondem a um acréscimo patrimonial.

Contudo, ao contrário do que entende a Embargante, o acórdão concluiu que as capitalizações procedidas com recursos advindos da Reserva de Incentivos Fiscais e Reserva de Capital não integram aquelas que podem majorar o custo de aquisição das ações para efeito de ganho de capital da pessoa física.

[...]

Embora despidendo à rejeição dos Embargos quanto à matéria, vale citar que esse entendimento se coaduna com o que foi proferido no Acórdão nº 2201-003.955¹:

Em sua defesa, o RECORRENTE argumenta que: (i) a extinta reserva de correção monetária do capital só servia para aumento do capital social, não gerava qualquer acréscimo para o sócio ou acionista da empresa; e (ii) a reserva de capital oriunda de incentivos fiscais tinham origem nos resultados da empresa, não havendo dúvida que os incentivos fiscais correspondem a um acréscimo patrimonial.

No entanto, entendo que está correta a posição adotada pela fiscalização. É que o art. 135 do RIR/99 disciplina que, quando houver incorporação de lucros ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição desse aumento de capital será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado:

Art. 135. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital ou incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista”

Neste sentido, a reserva de incentivos fiscais não é constituída pelos lucros da empresa, mas sim por subvenções para investimento concedidas pelo governo à empresa. A Lei nº 11.638/07 determina que tal subvenção deve transitar pela receita, porém, quando da apuração do resultado do exercício, essa parcela é retirada do cômputo do lucro e passa a integrar a conta no PL denominada de Reserva de Incentivos Fiscais (art. 195-A da Lei nº 6.404/76):

“Art. 195-A. A assembléia geral poderá, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a reserva de incentivos fiscais a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, que poderá ser excluída da base de cálculo do dividendo obrigatório (inciso I do caput do art. 202 desta Lei)

Como fica no PL, representa sim um certo "valor" para a empresa. No entanto, tal reserva não é abastecida com lucros da pessoa jurídica, mas sim com parcela das subvenções governamentais. Ou seja, eventual capitalização de tal reserva não representa um custo em relação aos sócios.

A ementa foi assim redigida no que se refere à matéria:

AUMENTO DO CAPITAL SOCIAL. INCORPORAÇÃO DE RESERVAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Apenas integra o custo de aquisição o aumento de capital realizado mediante incorporação de lucros ou de reservas constituídas com esses lucros, hipótese em que o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado. Neste sentido, reservas não constituídas pelos lucros da empresa não podem compor o custo de aquisição de cotas/ações quando da capitalização.

¹ Porcesso nº 10880.727003/2016-55, referente ao cônjuge da Embargante.

A reserva de incentivos fiscais não é constituída pelos lucros da empresa, mas sim por subvenções para investimento concedidas pelo governo. Ou seja, eventual capitalização de tal reserva não representa um custo em relação aos sócios. O mesmo entendimento deve ser observado em relação às reservas de capital, eis que a lei distinguiu claramente as reservas de capital das reservas de lucros, quer quanto à sua constituição, quer quanto ao destino de seus saldos.

[...]

Por conseguinte, nota-se que estamos diante de uma oposição de argumentos (irresignação de mérito), e não vício no enfrentamento da matéria. Logo, **não procede a alegada omissão**.

(iii) Das alegadas omissão e contradição quanto à submissão do valor total de venda das ações à apuração do ganho de capital.

A Embargante suscita os vícios nos seguintes termos (fls. 1.163 a 1.165):

20. O v. acórdão recorrido manteve a conclusão fiscal e da r. decisão de 1ª instância no sentido de que teria sido indevidamente desconsiderado, na apuração do ganho de capital, o montante de R\$ 29.987.710,00 do preço de venda. Observe-se a conclusão do r. aresto:

Compensação de valores com o cônjuge

A Recorrente manifesta que os R\$ 29.987.710,00 foram excluídos do valor da alienação quando da apuração do ganho de capital, porque referida quantia foi recebida mediante compensação contratualmente ajustada com seu cônjuge, Sr. Mitsuo Matsunaga. Mais especificamente, o cônjuge era devedor da Yoki, pois dela adquiriu 4 (quatro) imóveis e a totalidade das ações representativas do capital da empresa Indemil, dívida compensada com o crédito remanescente de igual valor que a Recorrente detinha com a General Mills.

Tocante a isso, acertada a decisão de origem, cujos fundamentos transcrevemos:

[...]

85 - Conclui-se, após os esclarecimentos acima, que o valor a ser considerado como de alienação das ações da Yoki são os constantes do quadro inserido no parágrafo 68 retro, ou seja R\$ 594.025.260,00 (1ª parcela) e R\$ 8.920.120,00 (2ª parcela). O fato de a contribuinte ter adquirido 4 imóveis, por R\$ 2.000.000,00, com parte dessa venda não a autorizava a deduzir tal valor na apuração do imposto incidente sobre o ganho de capital.

86 - Da mesma forma, a parcela do valor a que teria direito pela venda da Yoki utilizada para abater a aquisição da Indemil não pode ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital, por absoluta falta de previsão legal.

87 - Portanto, estaremos considerando no cálculo do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital, como valor de venda das ações da Yoki, aqueles inseridos no quadro do parágrafo 68 acima.

ACIONISTA	NÚMERO DE AÇÕES	VALOR RECEBIDO DA 2ª PARC.	% DO CAPITAL	VALOR DA 2ª PARCELA
MITSUO MATSUNAGA	16.765.005	3.122.837,47	12,05964%	25.894.939,45
YEDA KITANO	56.330.489	10.492.747,15	40,52046%	25.894.938,97
ZILO MATSUNAGA	5.255.822	979.008,23	3,78069%	25.894.939,44
TOTAL DE AÇÕES	139.017.414	VALOR DA PARCELA		25.894.939,00
MISAKO MATSUNAGA	47.887.814	8.920.120,27	34,44735%	25.894.939,00

68 - Portanto, em conformidade ao seu percentual de participação no capital da empresa, era de se esperar que os valores recebidos pela contribuinte sobre os pagamentos efetuadas pela General Mills, fossem os demonstrados abaixo:

PARCELA À VISTA	1.724.444.000,00	34,44735%	594.025.260,23
PARCELA À PRAZO	25.894.939,00	34,44735%	8.920.120,27

69 - Pelas informações da contribuinte, comprovados pelos depósitos efetuados em sua conta bancária, vê-se que a 2ª parcela recebida, no valor de R\$ 8.920.120,39, guarda proporcionalidade com o percentual do capital por ela detido. No entanto, os R\$ 564.037.550,85, recebido em agosto de 2012 a título de 1ª parcela, está R\$ 29.987.709,38 menor do que teria direito, dada a sua participação percentual no capital da empresa.

Nada há para acrescentar ao exame feito no curso da autuação.

21. Não obstante, o v. aresto omituiu-se quanto à comprovação, por falta documentação, que, com exceção da parcela do preço de venda no valor de R\$ 17.313.897,23, correspondente ao lote de 1.497.018 ações, cujo ganho de capital foi considerado isento de IR, por força das disposições do Decreto-lei 1.510/1976, a Embargante não deixou de tributar nenhum outro valor. E todo o valor da venda das referidas ações foi considerado para fins de apuração do ganho de capital tributável, nele incluído a parcela do preço de venda no montante de R\$ 29.987.710,00.

22. A Embargante pede vênia para deixar assentado, mais uma vez, que vendeu a totalidade das 47.887.814 ações que possuía, representativas do capital social da YOKI, pelo valor total de R\$ 602.945.380,00, pago em duas parcelas: (i) a primeira, no montante de R\$ 594.025.260,23, em 1º de agosto de 2012; e (ii) a segunda, no importe de R\$ 8.920.120,27, em outubro do mesmo ano, tendo todo esse montante, com exceção, vale repetir, da parcela do preço considerada isenta do IR, sido sim levado à tributação conforme devidamente comprovado pelo DAGC – Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital constante da DIRF do exercício de 2013, ano calendário de 2012, tempestivamente entregue, devidamente transcrito no item 49 do TVF e também pelo comprovante de recolhimento do IR devido sobre a referida alienação, no montante de R\$ 72.375.754,36, que foi apurado como segue:

	Ações vendidas	Valor de venda	Valor do custo	Ganho de capital apurado	IR devido e recolhido
	1.497.018 ⁱ	17.313.897,23	3.278.469,40	14.035.427,83	Isento
	46.390.796	585.631.483,49	103.126.463,95	482.505.019,54	72.375.754,36
Totais	47.887.814	602.945.380,00	104.874.312,70	496.540.447,35	72.375.754,36

23. Observe-se, do acima demonstrado, que a totalidade do preço recebido pela venda foi considerado na apuração do IR devido sobre o ganho de capital, incluindo-se a mencionada parcela de R\$ 29.987.709,38, que, no entender do agente fiscal, não teria sido considerado como parte do preço de venda, vez que foi recebido em bens e direitos e não em dinheiro. Assim, sob este aspecto, a apuração do IR devido na operação deve ser considerada absolutamente correta, vez que o preço total recebido da GENERAL MILLS, de R\$ 602.948.331,00, foi, inequivocamente considerado na apuração, pela Embargante, do GANHO DE CAPITAL SUJEITO À TRIBUTAÇÃO EM RAZÃO DA ALIENAÇÃO DE SUAS AÇÕES, NÃO HAVENDO, PORTANTO, A ALEGADA SUPRESSÃO DE VALORES.

[...]

25. Além disto, a manutenção da decisão proferida acaba por exigir o Imposto de Renda tanto sobre a parcela do preço que, como se viu, foi devidamente considerada no cálculo do ganho de capital devidamente tributado, como sobre a parcela do preço das ações que a Embargante considerou como integrante do ganho de capital isento do imposto por se referir a ações contempladas pelo disposto no Decreto-lei n. 1.510, de 1976, que foi indeferido pelo julgado, o que constitui contradição a ser eliminada da referida decisão.

(Grifos da Embargante)

Da leitura do inteiro teor do acórdão, entende-se assistir razão à Embargante.

De fato, tanto em sua impugnação como em seu recurso voluntário a Embargante alega que o valor de R\$ 29.987.709,38 **foi incluído** na apuração do Ganho de Capital na venda das ações da Yoki, não tendo ocorrido a supressão de valores. Reforça que tal alegação pode ser comprovada nos autos do processo.

Contudo, consta no acórdão embargado:

A Recorrente manifesta que os R\$ 29.987.710,00 foram excluídos do valor da alienação quando da apuração do ganho de capital, porque referida quantia foi recebida mediante compensação contratualmente ajustada com seu cônjuge, Sr. Mitsuo Matsunaga. Mais especificamente, o cônjuge era devedor da Yoki, pois dela adquiriu 4 (quatro) imóveis e a totalidade das ações representativas do capital da empresa Indemil, dívida compensada com o crédito remanescente de igual valor que a Recorrente detinha com a General Mills.

Ainda, em análise aos autos, constata-se que, nos “Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital”, à fl. 471, em relação à primeira parcela da venda, realizada em 1/8/12, constam informações divergentes daquelas apresentadas pela fiscalização e reproduzidas no acórdão embargado.

Dessa forma, entende-se **presente a omissão e a contradição apontadas**, a qual deverá ser apreciada e sanada pela Turma.

(Destaques no original)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

Ditos embargos foram opostos tempestivamente, mas restaram admitidas apenas as omissão e contradição atinentes à suposta **“submissão do valor total de venda das ações à apuração do ganho de capital” (item iii)**. Logo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no § 1º do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, dele conheço parcialmente, apreciando-se somente a matéria acolhida no reportado Despacho de Admissibilidade.

Escopo do julgamento

Na parte admitida, o voto condutor da decisão embargada firmou o entendimento de que R\$ 29.987.710,00 foram excluídos do valor da alienação quando da apuração do ganho de capital, porque referida quantia foi recebida mediante compensação contratualmente ajustada entre a Recorrente e o seu cônjuge. Portanto, o deslinde da controvérsia está em confirmar ou refutar manifestada exclusão.

Compensação de valores com o cônjuge

Consoante se vê na “DIRPF/2013 - Rendimentos Isentos e Não Tributáveis”, a Embargante **não declarou** os R\$ 17.313.897,23 como rendimentos isentos quando da apuração do ganho de capital, **contrariamente** ao que afirma no parágrafo 21 dos embargos opostos. Confira-se:

Rendimentos Isentos e Não Tributáveis (processo digital, fls. 468 e 469):**RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS**

(Valores em Reais)

Lucro na alienação de bens e/ou direitos de pequeno valor ou do único imóvel; lucro na venda de imóvel residencial para aquisição de outro imóvel residencial; redução do ganho de capital	0,00
[...]	
Outros	0,00

Embargos de declaração (processo digital, fls. 1.164):

21. Não obstante, o v. aresto omitiu-se quanto à comprovação, por falta de documentação, que, com exceção da parcela do preço de venda no valor de R\$ 17.313.897,23, correspondente ao lote de 1.497.018 ações, cujo ganho de capital foi considerado isento de IR, por força das disposições do Decreto-lei 1.510/1976, a Embargante não deixou de tributar nenhum outro valor. E todo o valor da venda das referidas ações foi considerado para fins de apuração do ganho de capital tributável, nele incluído a parcela do preço de venda no montante de R\$ 29.987.710,00.

(Destaque no original)

A propósito, vale registrar que a indevida isenção alegada é matéria **não mais em discussão** nesta seara recursal.

Convém ressaltar que, nos termos vistos na “DIRPF/2013 - Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital – 1ª parcela – 1/8/2012”, a Embargante **não declarou** o correto valor de alienação de **R\$ 594.025.260,00**, mas **tão somente R\$ 575.180.754,10**, restando **R\$ 18.844.506,13** sem oferecimento à tributação. Contudo, em seus embargos, **admite** que dita parcela fez o reportado montante de R\$ 594.025.260,00, aduzindo ela que manifestada divergência se referiu à suposta isenção, como visto, já reconhecidamente indevida. Confirma-se:

Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital (processo digital, fl. 471):**APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL**

Valor de alienação (R\$)	Custo de aquisição (R\$)	Ganho de Capital - Resultado 1 (R\$)
575.180.754,10	101.595.845,43	473.584.908,67

CÁLCULO DO IMPOSTO

Ganho de Capital (R\$)	Alíquota (%)	Imposto devido (R\$)	IR na fonte - Lei nº 11.033, de 2004 (R\$)	Imposto devido após comp. (R\$)	Imposto pago (R\$)
473.584.908,67	15,00	71.037.736,30	0,00	71.037.736,30	71.037.736,30

Embargos de declaração (processo digital, fls. 1.164):

22. A Embargante pede vênia para deixar assentado, mais uma vez, que vendeu a totalidade das 47.887.814 ações que possuía, representativas do capital social da YOKI, pelo valor total de **R\$ 602.945.380,00**, pago em duas parcelas: (i) a primeira, no montante de R\$ 594.025.260,23, em 1º de agosto de 2012; e (ii) a segunda, no importe de R\$ 8.920.120,27, em outubro do mesmo ano, tendo todo esse montante, com exceção, vale repetir, da parcela do preço considerada isenta do IR, sido sim levado à tributação conforme devidamente comprovado pelo DAGC – Demonstrativo de

Apuração do Ganho de Capital constante da DIRF do exercício de 2013, ano calendário de 2012, tempestivamente entregue, devidamente transcrito no item 49 do TVF e também pelo comprovante de recolhimento do IR devido sobre a referida alienação, no montante de R\$ 72.375.754,36, que foi apurado como segue:

Acareando o até então posto, tocante ao valor de alienação, infere-se que referido lançamento objetivou tão somente constituir o crédito tributário decorrente da reportada omissão (R\$ 18.844.506,13). Confirma-se:

Termo de Verificação Fiscal (processo digital, fls. 22, 23, 38 e 39):

66 – A primeira parcela paga pela General Mills em agosto de 2012, pela totalidade das ações da Yoki, foi da ordem de R\$ 1.724.444.000,00. Tal valor pode ser comprovado por meio dos pagamentos efetuados pela empresa compradora a cada um dos acionistas da Yoki, em razão do percentual das suas participações no capital da empresa, conforme demonstramos abaixo:

ACIONISTA	NÚMERO DE AÇÕES	VALOR RECEBIDO DA 1ª PARC.	% DO CAPITAL	VALOR DA 1ª PARCELA
-----------	-----------------	-------------------------------	--------------	------------------------

[...]

MISAKO MATSUNAGA	47.887.814	594.025.260,23	34,44735%	1.724.444.000,00
------------------	------------	----------------	-----------	------------------

[...]

68 – Portanto, em conformidade ao seu percentual de participação no capital da empresa, era de se esperar que os valores recebidos pela contribuinte sobre os pagamentos efetuados pela General Mills, fossem os demonstrados abaixo:

PARCELA À VISTA	1.724.444.000,00	34,44735%	594.025.260,23
PARCELA À PRAZO	25.894.939,00	34,44735%	8.920.120,27

[...]

8.1 - Valor de Alienação

[...]

149 - Conforme documentação apresentada e as exposições contidas no tópico 5 acima, a contribuinte recebeu pela alienação das 47.887.814 ações o valor de R\$ 602.945.380,50, recebidos em duas parcelas. Vale transcrever abaixo o quadro do parágrafo 68 retro, contendo os valores recebidos pela contribuinte. Da primeira parcela, parte foi creditada em sua conta corrente no Banco Itaú, parte creditada em sua conta corrente no Banco Bradesco e o restante foi entregue à Yoki pela aquisição de imóveis e da participação societária da Indemil, adquirida por seu marido Mitsuo Matsunaga. Todos estes recebimentos se deram no dia 01/08/2012. Já a segunda parcela foi creditada em sua conta corrente no Banco Santander em 09/10/2012.

[...]

150 – O custo de aquisição foi demonstrado acima e monta R\$ 66.772.540,58. De posse do custo e do valor da venda é possível se apurar o ganho de capital incidente na venda das ações da Yoki:

DESCRIÇÃO	DADOS APURADOS
Valor da Alienação	602.945.380,50
Custo de Aquisição	66.772.540,58
Ganho de Capital (Resultado 1)	536.172.839,92
Percentual de Diferimento	88,93%
I - Valor Recebido em 01/08/2012	594.025.260,23
Ganho de Capital Proporcional	528.240.568,82
Imposto Apurado (15% GK)	79.236.085,32
Imposto Pago	71.037.736,30
Imposto Devido	8.198.349,02
TOTAL DO IMPOSTO DEVIDO EM 08/12	8.198.349,02

Auto de Infração (processo digital, fl. 5):

GANHOS DE CAPITAL					
Mês	Multa	Valor Tributável	Alíquota	Imposto Pago	Imposto Devido
Jul	75,00%	7.264.741,00	15,00%	0,00	1.089.711,15
Ago	75,00%	528.240.568,82	15,00%	71.037.736,30	8.198.349,02

Não obstante o anteriormente exposto, realmente se constata imprecisão textual no acórdão de impugnação, matéria replicada no acórdão embargado com fulcro nos §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF. Mais especificamente, o julgador de origem manifestou que ditos R\$ 29.987.710,00 foram integralmente excluídos do valor da alienação, o que, como se viu, não procede, eis que os valores de alienação declarado pela Contribuinte e constante do auto de infração são R\$ 575.180.754,10 e R\$ 594.025.260,00 respectivamente, restando apenas a divergência lançada de R\$ 18.844.506,13.

Acórdão recorrido (processo digital, fl. 1.140 e 1.141):

Nessa perspectiva, quanto às “compensação de valores com o cônjuge” e “ganho de capital na doação de bens a valor de mercado”, a Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

Compensação de valores com o cônjuge

A Recorrente manifesta que os R\$ 29.987.710,00 foram excluídos do valor da alienação quando da apuração do ganho de capital, porque referida quantia foi recebida mediante compensação contratualmente ajustada com seu cônjuge, Sr. Mitsuo Matsunaga. Mais especificamente, o cônjuge era devedor da Yoki, pois dela adquiriu 4 (quatro) imóveis e a totalidade das ações representativas do capital da empresa Indemil, dívida compensada com o crédito remanescente de igual valor que a Recorrente detinha com a General Mills.

Tocante a isso, acertada a decisão de origem, cujos fundamentos transcrevemos:

[...]

85 - Conclui-se, após os esclarecimentos acima, que o valor a ser considerado como de alienação das ações da Yoki são os constantes do quadro inserido no parágrafo 68 retro, ou seja R\$ 594.025.260,00 (1ª parcela) e R\$ 8.920.120,00 (2ª parcela). O fato de a contribuinte ter adquirido 4 imóveis, por R\$ 2.000.000,00,

com parte dessa venda não a autorizava a deduzir tal valor na apuração do imposto incidente sobre o ganho de capital.

86 - Da mesma forma, a parcela do valor a que teria direito pela venda da Yoki utilizada para abater a aquisição da Indemil não pode ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital, por absoluta falta de previsão legal.

87 - Portanto, estaremos considerando no cálculo do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital, como valor de venda das ações da Yoki, aqueles inseridos no quadro do parágrafo 68 acima.

[...]

69 - Pelas informações da contribuinte, comprovados pelos depósitos efetuados em sua conta bancária, vê-se que a 2ª parcela recebida, no valor de R\$ 8.920.120,39, guarda proporcionalidade com o percentual do capital por ela detido. No entanto, os R\$ 564.037.550,85, recebidos em agosto de 2012 a título de 1ª parcela, estão R\$ 29.987.709,38 menores do que teria direito, dada a sua participação percentual no capital da empresa.

Nada há para acrescentar ao exame feito no curso da autuação.

Por oportuno, ressalta-se que o suposto equívoco do acórdão recorrido teve por origem as informações prestadas pela própria Recorrente, ao admitir que o valor de alienação correspondente à primeira parcela perfaz R\$ 594,025.260,00, mas, na apuração do ganho de capital, declarou ser ele de apenas R\$ 575.180.754,10 (R\$ 18.844.506,13 a menos), nada dele informando como se isento fosse, alegação vinda com a impugnação. Ademais, em atendimento à intimação da fiscalização, esclarece que referidos R\$ 29.987.709,38 correspondem a “dedução de parcela do pagamento” proveniente da compensação de valores com o cônjuge. Confira-se:

Termo de Verificação Fiscal (processo digital, fls. 13 e 14):

16 – Em 15/01/2016 nova Intimação Fiscal foi expedida. Pairando dúvidas sobre a totalidade dos valores recebidos pela contribuinte, já que, pelos acordos contidos no contrato, o montante a ser recebido era de R\$ 602.827.465,16 e não R\$ 572.957.671,32, em conformidade aos comprovantes apresentados, foram feitos, *in verbis*, os seguintes questionamentos (ver intimação e resposta no item “TIF 4 e Resposta” do processo):

”Sra. Contribuinte, analisando as informações prestadas por V.Sa. em cotejamento com os documentos até aqui entregues, temos:

[...]

(iii) V.Sa. vendeu 47.887.815 ações, correspondente a 34,45% do capital negociado.

(iv) O valor de 47.887.815 ações ao preço de R\$12,5883268 perfaz R\$ 602.827.465,16.

(v) Conforme extratos das contas bancárias pertencentes à V.Sa, foram depositados os seguintes valores para quitar a transação:

[...]

Total dos recebimentos = R\$ 572.957.671,32

Diferença = R\$ 29.869.793,84

Diante destes fatos, fica V.Sa. intimada a, no prazo acima especificado, apresentar esclarecimentos sobre a diferença no valor recebido na transação.

17 – Em resposta ao Termo de Intimação nº 4, a contribuinte informou que a diferença, no montante de R\$ 29.869.793,84, refere-se à dedução de parcela do pagamento do preço das ações alienadas. A dedução tinha previsão legal na Seção 6.3, letras “f” e “g” do contrato, que estipulava a alienação de imóveis e participação acionária pertencente à Yoki e que não apresentavam interesse para a compradora. As referidas disposições estão transcritas abaixo:

[...]

18 – Prosseguindo em sua resposta, esclarece que o valor da diferença é composto de R\$ 2.000.000,00, referente à transferência de alguns ativos imobiliários da Yoki, e R\$ 27.869.793,84, referente à transferência da totalidade das quotas do capital da Indemil. Informa que o valor da citada diferença foi depositado diretamente em conta bancária da Yoki pela General Mills e deduzido do valor de venda depositado na conta de titularidade da fiscalizada.

Arrematando o até então dito, infere-se que os R\$ 29.987.710,00 não integraram a base de cálculo da reportada autuação, mas tão somente a quantia de R\$ 18.844.506,13 correspondente à diferença entre o valor de alienação admitido pela Recorrente no montante de R\$ 594.025.260,00 e os R\$ 575.180.754,10 por ela considerados na apuração do ganho de capital. Ademais, até mesmo na impugnação – quando a Recorrente inaugura o argumento de que parcela do valor alienado é isenta – argumento replicado no recurso e embargos, ela se reporta à suposta quantia de R\$ 17.313.897,23, divergindo da manifestada diferença verificada (R\$ 18.844.506,13). Confirma-se (processo digital, fl. 1.155)

i) 1.497.018 ações, com valor de venda total de R\$ 17.313.897,23, foram excluídas do cálculo do ganho de capital por estarem elas isentas do imposto, em razão das disposições do Decreto-lei 1.510/1976, e,

Nessa perspectiva, nos termos já conhecidos, vez que a Contribuinte **não declarou rendimento isento** referente à suposta isenção alegada, assim como reconhecidamente **reduziu o valor de alienação** da participação societária referente à primeira parcela, declarando apenas R\$ 575.180.754,10, nada há nos autos **provando a origem da quantia tida por não declarada**. Logo, o fato do acórdão embargado, a exemplo do já transcrito parágrafo 85, afastar a possibilidade da Recorrente não tributar supostos valores compensados com o cônjuge tem pertinência temática com a matéria controvertida, o que refuta as omissão e contradição aventadas.

Assim entendido, já que a **autuação** considerou o correto valor de alienação **admitido** pela Embargante (R\$ 594.025.260,23), bem como deduziu **o imposto originariamente por ela apurado** de R\$ 71.037.736,30, não me parece haver raciocínio indutivo que permita se considerar razoável suposta conclusão reconhecendo ditas omissão e contradição **para excluir** os R\$ 29.987.709,38 da base de cálculo do imposto apurado. Afinal, pensar de modo inverso implica arredar da tributação, **sem amparo legal**, rendimento notoriamente tributável, aí se considerando **não o** manifestado valor de alienação, **mas somente** R\$ 564.037.550,85, quantia inferior àquela **declarada originariamente** pela Recorrente, que foi de R\$ 575.180.754,10 e resultou imposto devido e deduzido pela fiscalização na quantia de R\$ 71.037.736,30.

Nestes termos, quanto este item “(iii)”, também entendo não haver omissão acerca de matéria que a turma deveria se pronunciar e, muito menos, contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

Conclusão

Ante o exposto, acolho os embargos admitidos, sanando a omissão apontada no seu Despacho de Admissibilidade, para integrar a decisão embargada, sem efeitos infringentes, nos termos do presente voto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz

.