



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

Processo nº 10935.720906/2012-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.983 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2017
Matéria IRPF
Recorrente MARCOS VINICIUS PIRES DE SOUZA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES.

Sujeita-se à incidência do Imposto de Renda o ganho de capital correspondente à diferença entre o valor de alienação das ações pelo acionista pessoa física e o respectivo custo de aquisição, que não pode ser majorado sem devido amparo legal.

VEDAÇÃO DE COMPORTAMENTO CONTRADITÓRIO.

Não é aceitável, uma vez caracterizado *venire contra factum proprium*, que, em sede de recurso voluntário, o recorrente venha contestar as informações que ele mesmo apresentou ao Fisco Federal e que subsidiaram a apuração de ganho de capital que ele mesmo efetuou.

INSTRUMENTO PARTICULAR. EFICÁCIA ENTRE AS PARTES.

A leitura do art. 221 do Código Civil (Lei n. 10.406/2002) deve ser feita de forma sistêmica com o disposto no art. 408, *caput*, do Código de Processo Civil (Lei n. 13.105/2015).

As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

O comando dos arts. 219 e 221 do Código Civil (Lei n. 10.406/2002) trata de efeitos do negócio jurídico frente a terceiros, mas não afasta a sua eficácia entre as partes signatárias.

A publicidade prevista nos arts. 219 e 221 busca, de fato, proteger os interesses dos terceiros de boa fé.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Fernanda Melo Leal. Votaram pelas conclusões os Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Maurício Nogueira Righetti e Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Luís Henrique Dias Lima, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitosa, Fernanda Melo Leal e Theodoro Vicente Agostinho.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 195/215) em face do Acórdão n. 03-69.436 - 6ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) - DRJ/BSB (fls. 173/184), que julgou improcedente a impugnação de fls. 127/170 e manteve o crédito tributário consignado no lançamento constituído mediante o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF - Anos-Calendário 2007; 2008; 2009 - no montante de R\$ 1.772.693,92 - sendo R\$ 829.957,55 de imposto - Cód. Receita 2904 -; R\$ 281.069,79 de juros de mora calculados até 04/2012; e R\$ 622.468,27 de multa proporcional passível de redução (fls. 100/122) - com fulcro em apuração de *i*) omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas físicas; *ii*) omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa de valores; e *iii*) falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

No corpo do Auto de Infração de fls. 100/122, a Fiscalização da RFB relata, de forma detalhada, os procedimentos efetuados no curso da ação fiscal, que teve como objeto a fiscalização do imposto de renda pessoa física - Anos-Calendário 2007; 2008; 2009 - com o fito de apurar *i*) omissão de rendimentos de juros/reajuste de prestações recebidos de pessoa física, sujeitos ao recolhimento obrigatório; *ii*) omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de participação societária na pessoa jurídica UNIPAN - UNIÃO PANAMERICANA DE ENSINO LTDA. - CNPJ 02.149.312/0001-97; e *iii*) falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Cientificado, em 13/04/2012 (fls. 125/126), do Auto de Infração de fls. 100/122, e, inconformado com a autuação sofrida, o recorrente apresentou a impugnação de fls. 127/170, alegando em síntese:

- *que faz um relato dos fatos apurados pela fiscalização;*
- *que apresenta a cópia da Oitava Alteração Contratual da empresa UNIPAN – União Panamericana de Ensino Limitada, onde consta a venda das quotas por R\$ 825.452,00. Acrescenta que esse documento foi firmado dentro das normas legais e devidamente registrado no Cartório de Títulos e Documentos de Pessoa Jurídica em 03.04.2008;*
- *que apresenta a cópia do demonstrativo do ganho de capital, que informa o valor da venda recebido de R\$ 1.856.000,00 e R\$ 2.018.040,00, cujo valor declara como efetivo da venda e sobre os quais foram oferecidos à tributação do imposto de renda;*
- *que este valor foi o ajustado definitivamente após todo o período que envolveu a negociação;*
- *que a negociação foi realizada no período de setembro de 2007 até o dia 03.04.2008, que é a data da conclusão de direito e de fato do negócio;*
- *que no curso da negociação houve propostas e contrapropostas diversas e que alguns desses documentos trocados foram até rubricados pelas partes contratantes, entretanto, o documento final da transação é o constante da Oitava Alteração de Contrato Social;*

- que ofereceu à tributação um valor até superior ao constante na referida alteração, porque o negócio envolveu variações monetárias, acréscimos e descontos ocorridos na negociação;
- que os valores oferecidos à tributação refletem a realidade do negócio;
- que postula a declaração de nulidade do Instrumento Particular de Cessão Onerosa de Quotas Sociais e Outras Avenças, no qual se baseou o Fisco para constituir o crédito tributário, tendo em vista que foi um documento transitório retificado e alterado no curso da negociação;
- que o Instrumento Particular não tem validade absoluta para sustentar a exigência tributária e não vale contra terceiros, conforme prescreve o art. 221 do Código Civil;
- que contesta a validade de qualquer outro documento tratando do mesmo assunto e em especial o Instrumento Particular de Cessão Onerosa de Quotas Sociais e Outras Avenças;
- que o Auditor Fiscal não comprovou a efetividade da entrega (recebimento) do numerário correspondente aos valores da venda que atribuiu no Auto de Infração;

Na apreciação da impugnação de fls. 127/170, o órgão julgador de primeira instância, mediante o Acórdão n. 03-69.436 (fls. 173/184), sumariou seu entendimento, consoante ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

No processo administrativo fiscal, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que ocorra um dos fatos previstos no § 4º do art. 57 do Decreto nº 7.574, de 2011.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Será efetuado lançamento de ofício no caso de omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte e omitidos na declaração de ajuste anual.

GANHO DE CAPITAL.

Tributa-se o ganho de capital, considerado como a diferença positiva, entre o valor de alienação dos bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição.

MULTA ISOLADA (CARNÊ-LEÃO). CABIMENTO.

A multa de lançamento de ofício é exigida isoladamente no caso de pessoa física sujeita ao recolhimento mensal obrigatório do Imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Processo nº 10935.720906/2012-07
Acórdão n.º **2402-005.983**

S2-C4T2
Fl. 103

O recorrente foi cientificado do teor do Acórdão n. 03-69.436 (fls. 173/184) em 06/11/2015 (fls. 192/193) e, irresignado, interpôs Recurso Voluntário em 07/12/2015 (fls. 195/215), tempestivo, portanto, enfrentando apenas a apuração do ganho de capital decorrente da alienação de quotas de capital da pessoa jurídica UNIPAN - UNIÃO PANAMERICANA DE ENSINO LTDA. - CNPJ 02.149.312/0001-97.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O Recurso Voluntário (fls. 195/215) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto dele CONHEÇO.

É oportuno destacar que no Recurso Voluntário (fls. 195/215), o recorrente restringe o enfrentamento ao Acórdão n. 03-69.436 (fls. 173/184) à apuração do ganho de capital decorrente da alienação de quotas de capital da pessoa jurídica UNIPAN - UNIÃO PANAMERICANA DE ENSINO LTDA. - CNPJ 02.149.312/0001-97, caracterizando-se, assim, incontrovertidas as matérias não impugnadas (art. 17 do Decreto n. 70.235/1972).

O recorrente informou na Declaração de Ajuste Anual - Exercício 2008 - a alienação de 725.452 quotas sociais da sociedade empresária denominada UNIPAN - UNIÃO PANAMERICANA DE ENSINO LTDA. - CNPJ 02.149.312/0001-97. ao adquirente Heitor Pinto e Silva Filho.

Conforme bem destacado pelo órgão julgador de primeira instância, no demonstrativo de apuração do ganho de capital das Declarações de Ajuste Anual - Exercícios 2008 e 2009, o recorrente registrou a referida operação da seguinte maneira:

- Exercício 2008

Valor da alienação - R\$	Custo de aquisição - R\$	Ganho de Capital - R\$	Imposto devido - R\$
1.856.000,00	725.452,00	1.130.548,00	169.582,20

- Exercício 2009 (Alienação à prazo)

Valor Recebido - R\$	Ganho de Capital - R\$	Imposto devido - R\$
2.018.040,00	1.917.945,21	287.691,78

Em outra perspectiva, a Fiscalização da RFB constatou que o adquirente Heitor Pinto e Silva Filho efetuou o pagamento no valor de R\$ 8.711.636,00 pela transferência das quotas do sócio Marcos Vinícius Pires de Souza, conforme Instrumento Particular de Cessão Onerosa de Quotas Sociais e Outras Avenças (fls. 42/50).

Desta forma, a Fiscalização efetuou o lançamento abrigado no Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF - de fls. 100/122, vez que não foi apresentado nenhum elemento de prova de que os valores de alienação foram apenas aqueles indicados nas DIRPF - Exercícios 2008 e 2009 (R\$ 1.856.000,00 e R\$ 2.018.040,00, respectivamente). Ao contrário, verificou-se que o valor total da alienação em apreço alcançou a cifra de R\$ 8.711.636,00, conforme os esclarecimentos da Fiscalização da RFB, a seguir reproduzidos:

Conforme demonstrativo da apuração dos ganhos de capital do exercício 2008 ano calendário 2007 o contribuinte vendeu suas 725.452 quotas de participação societária na Unipan (União Panamericana de Ensino) CNPJ 02.149.312/0001-97 para a pessoa física Heitor Pinto e Silva Filho em 16/11/07 por R\$ 1.856.000,00 e, tendo um custo de R\$ 725.452,00 no demonstrativo, apurou um lucro de R\$ 1.130.548,00 (ou 60,913% do valor da venda) e recolheu o imposto de 15% no valor de R\$ 169.573,44 em 27/12/07.

Conforme o demonstrativo da apuração dos ganhos de capital do exercício 2008 ano calendário 2008 recebeu mais R\$ 2.018.040,00 em abril de 2008 tendo apurado um ganho de R\$ 1.917.945,21 e recolhido o imposto de 15% no valor de R\$ 287.698,87 em 28/04/08.

Intimada a parte compradora a apresentar os documentos relativos à negociação foi-nos encaminhada por email a oitava alteração contratual da Unipan datada de 16/11/07 em que os proprietários anteriores da Unipan (incluindo o Sr. Marcos) transferem as cotas para o Sr. Heitor.

Foi-nos encaminhado por e-mail o Instrumento Particular de Cessão Onerosa de Quotas Sociais e Outras Avenças, também datado de 16/11/07, em que os sócios quotistas anteriores da Unipan transferem suas quotas para Heitor Pinto e Silva Filho e Vladimir Pinto e Silva com firmas reconhecidas no Cartório Mion em 26/03/08.

Esse Instrumento Particular estabelece o pagamento para o sócio Marcos Vinicius de R\$ 1.856.000,00 em 16/11/07, R\$ 2.742.254,40 em 27/03/08 e R\$ 4.113,381,60 em dezoito parcelas mensais de 20/04/08 a 20/09/09 no valor de R\$ 228.521,20 cada, em sua conta ou à sua ordem, que serão reajustadas pelo INPC divulgado no mês anterior desde a assinatura do instrumento em 16/11/07.

Assim temos que o valor da venda não foi de R\$ 1.856.000,00 (considerou apenas o valor recebido no ato da venda) e sim de R\$ 8.711.635,60 implicando num lucro de R\$ 7.986.183,60 ou de 91,672% sobre o valor da venda.

Assim o lucro da parcela de R\$ 1.856.000,00 recebida em 16/11/07 seria de R\$ 1.701.443,61 e o imposto de 15% de R\$ 255.216,54 contra os R\$ 169.582,20 recolhidos implicando num saldo a pagar neste auto de R\$ 85.634,34.

O lucro na parcela de R\$ 2.742.254,00 recebida em 15/03/08 seria de R\$ 2.513.895,77 e o imposto de 15% de R\$ 377.084,37 contra os R\$ 287.698,87 recolhidos implicando num saldo a pagar neste auto de R\$ 89.385,50.

As parcelas de R\$ 228.521,20 recebidas de abril de 2008 a setembro de 2009 teriam um lucro de R\$ 209.491,35 implicando num imposto mensal de ganho de capital de R\$ 31.423,70.

Os reajustes pelo INPC/IBGE dessas parcelas de R\$ 228.521,20 que variaram de R\$ 7.311,14 a R\$ 26.003,51 (conforme planilha anexa), recebidos do Sr. Heitor, são tributados mensalmente pela tabela progressiva conforme Art. 19 §3º da Instrução Normativa 84 de 2001 implicando em diferença a pagar também na declaração de ajuste.

Na peça recursal de fls. 195/215, o recorrente busca desqualificar o Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças, com data de 16/11/2007 e firmas reconhecidas no Cartório Mion em 26/03/2008 (fls. 42/50) - que fundamentou a autuação em lide - contrapondo a oitava alteração contratual - que conferiu nova configuração ao contrato social da UNIPAN - UNIÃO PANAMERICANA DE ENSINO LTDA. - CNPJ 02.149.312/0001-97 - com data de 16/11/2007 e firmas reconhecidas no Cartório Mion em 26/03/2008 (fls. 51/59 e 158/166).

Dos documentos acostados aos autos, constata-se as seguintes evidências:

i) A oitava alteração contratual (fls. 51/59 e 158/166) apresenta iguais datas de constituição e de reconhecimento de firmas àquelas apostas no Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças (fls. 42/50) e seu respectivo aditivo (fls. 60/62): 16/11/2007 e 26/03/2008, respectivamente;

ii) A quantidade de quotas de titularidade do recorrente na UNIPAN - UNIÃO PANAMERICANA DE ENSINO LTDA. - CNPJ 02.149.312/0001-97 - é igual à indicada no Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças (fls. 42/50), ou seja, 825.452, correspondentes a valor nominal de R\$ 825.452,00;

iii) A informação de que a venda das quotas do recorrente ao adquirente Heitor Pinto Silva e Filho ocorreu pelo valor nominal (R\$ 825.452,00) não reflete os termos da negociação e contradiz o próprio recorrente que declarou ao Fisco valores de alienação de R\$ 1.856.000,00 e R\$ 2.018.040,00, conforme DIRPF - Exercícios 2008 e 2009 (fls. 02/11 e 12/22, respectivamente);

iv) A oitava alteração contratual (fls. 51/59 e 158/166) atribui ao recorrente 825.452 quotas, correspondentes ao valor nominal de R\$ 825.452,00, que diverge do custo de aquisição declarado pelo recorrente ao Fisco na DIRPF - Exercício 2008 (fls. 02/11) - no montante de R\$ 725.452,00;

v) Não consta dos autos nenhum elemento de prova de que os valores da alienação em lide foram aqueles declarados nas DIRPF - Exercícios 2008 e 2009 - fls. 02/11 e 12/22 - nos montantes de R\$ 1.856.000,00 e de R\$ 2.018.040,00, respectivamente;

vi) O recorrente não fez prova de que a alienação em litígio ocorreu em valores diferentes daqueles consignados no Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças (fls. 42/50), observando-se que o ônus da prova, na seara tributária, é de quem dela se aproveita;

vii) O valor de R\$ 1.856.000,00 declarado pelo recorrente na DIRPF - Exercício 2008 (fls. 02/11) - corresponde exatamente ao valor de entrada informado no Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças (fls. 42/50);

viii) A oitava alteração contratual (fls. 51/59 e 158/166) não se mostra, necessariamente, incompatível com o Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças (fls. 42/50) e seu respectivo aditivo (fls. 60/62), vez que são contemporâneos, a despeito da divergência dos valores de alienação informados (valor nominal de R\$ 825.452,00 e de R\$ R\$ 8.711.635,00);

ix) Não resta esclarecido nos autos o motivo de o recorrente ter declarado ao Fisco, de livre e espontânea vontade, valores de alienação na ordem de R\$ 1.856.000,00 e de R\$ 2.018.040,00 (o primeiro, inclusive, coincide exatamente com o valor da entrada informado no Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças, que o recorrente agora busca infirmar) e, ao mesmo tempo, ter feito constar da oitava alteração contratual que a alienação ocorreu pelo valor nominal de R\$ 825.452,00;

x) Às fls. 98/99 constam planilhas com discriminação da apuração do ganho de capital em apreço;

xi) O aditivo ao Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças de fls. 60/62 abriga declaração da CESSIONÁRIA - UNIÃO PANAMERICANA DE ENSINO LTDA. - CNPJ 02.149.312/0001-97 - de que recebeu 100.000 (cem mil) quotas sociais até então tituladas pelos CEDENTES (entre eles, o recorrente), passando a deter todos os direitos e obrigações decorrentes da participação societária ora adquirida;

xii) A conduta do recorrente no curso da alienação em apreço contrapõe-se à vedação do comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*), corolário do princípio da boa-fé objetiva, que deve permear a relação Fisco/Contribuinte;

xiii) A leitura do art. 221 do Código Civil (Lei n. 10.406/2002) deve ser feita de forma sistêmica com o disposto no art. 408, *caput*, do Código de Processo Civil (Lei n. 13.105/2015), que estabelece: "*As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado presumem-se verdadeiras em relação ao signatário*". O

recorrente é signatário do Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças (fls. 42/50), tendo inclusive, sua assinatura reconhecida em cartório;

xiv) Considerando a contemporaneidade da oitava alteração contratual (fls. 51/59 e 158/166) com o Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças (fls. 42/50) e seu respectivo aditivo (fls. 60/62), os efeitos por eles produzidos operam-se desde a sua assinatura face às partes envolvidas. Observe-se que o comando dos arts. 219 e 221 do Código Civil (Lei n. 10.406/2002) trata de efeitos do negócio jurídico frente a terceiros, mas não afasta a sua eficácia entre as partes signatárias;

xv) A publicidade prevista no art. 221 do Código Civil (Lei n. 10.406/2002) busca, de fato, proteger os interesses dos terceiros de boa fé.

xvi) Não se vislumbram nos autos justificativas plausíveis a infirmar a força probante do Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais e outras Avenças (fls. 42/50), no contexto da alienação em apreço;

xvii) É despidiendo comprovar a efetiva entrega de numerário correspondente aos valores da alienação em apreço, visto que o próprio adquirente (cessionário), instado por intimação específica (fl. 40), acostou aos autos documentos comprobatórios da transação, inclusive quanto aos valores envolvidos e forma de pagamento (fls. 41/68).

Destarte, das evidências acima discriminadas, é de se concluir que não assiste razão ao recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER** do Recurso Voluntário (fls. 195/215) e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima