



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 10980.007482/2004-28
Recurso nº 102-146.700 Especial do Procurador
Matéria IRPF
Acórdão nº 9304-00.097
Sessão de 4 de maio de 2009
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ AMILTON DE OLIVEIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

IRPF - GANHOS DE CAPITAL - FATO GERADOR - IMÓVEL TRANSFERIDO DO SÓCIO PARA A EMPRESA COM O OBJETIVO DE AUMENTAR O CAPITAL SOCIAL.

No caso em apreço, o ganho de capital apurado pelo contribuinte não ocorreu com a escritura pública de transferência do imóvel para fins de integralização de parte de capital social da empresa, pois tal aumento de capital social só se deu com a necessária alteração de contrato social e com a emissão das respectivas cotas.

IRPF - DECADÊNCIA - GANHOS DE CAPITAL.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, nos casos de ganhos de capital, ocorre no mês da sua percepção. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN. Decadência não caracterizada no caso.

Recurso Especial Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial para afastar a

decadência e determinar o retorno dos autos à Câmara de origem para exame das demais razões de mérito.


CARLOS ALBERTO DE FREITAS BARRETO - Presidente


GONÇALO BONET ALLAGE - Relator

Formalizado em: 24 SET 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Gonçalo Bonet Allage, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Lian Haddad, Antonio Carlos Guidoni Filho e Carlos Alberto de Freitas Barreto.

Ausente justificadamente o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

Em face de José Amilton de Oliveira foi lavrado o auto de infração de fls. 87-91, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 2001, em razão da apuração de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos no valor de R\$ 1.080.000,00, com fato gerador ocorrido em 30/11/2000.

Com o objetivo de aclarar os fatos, trago à colação os seguintes excertos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 84-86:

O contribuinte adquiriu o imóvel constituído por um terreno situado em Balneário Navegantes, no estado de Santa Catarina, de matrícula nº 34.631 do Segundo Ofício Registro de Imóveis da Comarca de Itajaí, em data de 15 de outubro de 1998, por R\$ 420.000,00 (quatrocentos e vinte mil reais), conforme escritura pública de fls. 66/68 e registro de fls. 73/74.

Posteriormente esse imóvel foi transferido para a empresa Sagre's Hotéis e Turismo Ltda., CNPJ 83.492.330/0001-79, para integralização de capital, através de "escritura pública de bens imóveis" lavrada em 09 de setembro de 1999 (registro de matrícula fls. 73/74), a qual foi re-ratificada em 13 de setembro de 2001 (fls. 69/70 e 73/74). O aumento e integralização do capital social constou da 17ª alteração contratual da empresa, datada de 20 de novembro de 2000, com registro na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina em 03 de agosto de 2001 (fls. 61/63).



O valor de transferência do imóvel que constou da primeira escritura pública foi de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) em 09/09/1999, tendo sido retificado para R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) através da escritura pública de re-ratificação em 13/09/2001. Entretanto, o valor do terreno na integralização do capital, constante da 17ª Alteração Contratual da empresa Sagre's Hotéis e Turismo Ltda, foi de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais). Esse valor de R\$ 1.500.000,00 consta, também, dos lançamentos contábeis da empresa relativos ao capital integralizado, como se observa nas folhas 54 e 55 do Livro Diário nº 20 (fls. 65 e 80), e na folha 221 do Livro Razão nº 20 (fl. 81). Entretanto, quando se observa a contabilização dessa alteração contratual, que se encontra no Livro Diário do primeiro trimestre do ano de 2001 (fls. 65 e 80), verifica-se que no histórico já consta o número do registro na Junta Comercial (20010874062), o que mostra que esses lançamentos foram feitos posteriormente ao registro, ou seja, depois de agosto/2001. Abaixo vê-se o ocorrido cronologicamente:

<i>DATA</i>	<i>FATO</i>	<i>VALOR DO IMÓVEL</i>
09/09/1999	1ª escritura de transferência para integralização de capital	R\$ 30.000,00
20/11/2000	17ª alteração do contrato social, onde consta a integralização	R\$ 1.500.000,00
Ano 2001	Registros contábeis da alteração contratual	R\$ 1.500.000,00
03/08/2001	Registro da 17ª alteração contratual	R\$ 1.500.000,00
13/09/2001	Re-ratificação do valor transferência da escritura de 09/09/1999	R\$ 500.000,00

Cabe observar que a parte subscrita e integralizada pelo contribuinte na 17ª alteração contratual era de R\$ 901.650,00, sendo que a parte de Edison César de Oliveira, de R\$ 586.050,00, e a parte de Carlos Roberto Rodrigues Oliveira, de R\$ 12.300,00, o que totaliza R\$ 1.500.000,00, valor pelo qual foi integralizado o terreno.

Tendo em vista a existência de doação no valor de R\$ 600.000,00 em favor de Edison César de Oliveira, constante da declaração de bens do contribuinte José Amilton Oliveira, o contribuinte foi inquirido a esclarecer a que título e de que forma se deu essa doação. Em resposta, (fls. 71/72) ele disse que como o terreno era de sua propriedade exclusiva, e uma vez que a integralização de capital constante da 17ª alteração contratual era de R\$ 1.500.000,00, destinou-se o restante do valor de R\$ 1.500.000,00 aos Srs. Edison César de Oliveira e Carlos Roberto Rodrigues de Oliveira para se manter a proporcionalidade do capital social.

(...)

No que tange à data de alienação, considera-se a data da alteração contratual, tendo em vista que a escritura pública datada de 09/09/1999 expressamente dizia que se tratava de transferência de bens móveis para integralização de parte de capital (fl. 73-v). Assim, a escritura, por ser para uma finalidade específica, contém uma condição suspensiva que somente se implementa quando do efetivo aumento de capital.



(...)

Assim, para a apuração do ganho de capital tomar-se-á como valor da alienação o valor de R\$ 1.500.000,00 e como data de alienação a data da alteração contratual.

Em sua impugnação de fls. 94-98, o contribuinte, devidamente representado, insurgiu-se apenas com relação ao valor de alienação do imóvel, defendendo que a transferência se deu por R\$ 500.000,00 e não por R\$ 1.500.000,00.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR) manteve integralmente o crédito tributário (fls. 103-108), ressaltando que não fora impugnado o ganho de capital de R\$ 80.000,00, resultante da diferença entre R\$ 500.000,00 (valor da alienação defendido pelo sujeito passivo) e R\$ 420.000,00 (custo de aquisição).

Por sua vez, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 102-47.963, que se encontra às fls. 152-159, cuja ementa é a seguinte:

GANHO DE CAPITAL - DECADÊNCIA - Nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, é de cinco anos, contados do fato gerador, o prazo decadencial do imposto de renda sobre ganho de capital. Verificado nos autos que a alienação do bem ocorreu em 09/09/1999, mediante escritura pública de transferência de bens imóveis, indevida a constituição do crédito tributário após 5 (cinco) anos contados dessa data.

Preliminar de decadência acolhida.

A decisão recorrida, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, que apresentou declaração de voto, deu provimento ao recurso voluntário, entendendo que o fato gerador da exação ocorreu em 09/09/1999, quando se deu a alienação do imóvel e, portanto, estaria decaída a exigência, por força da regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, na medida em que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 06/10/2004.

Intimada do acórdão em 16/04/2007 (fls. 160), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recurso especial às fls. 161-170, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Não há como se considerar que a alienação do imóvel ocorreu em 09/09/1999, pois nessa data passou a constar em escritura pública que o referido imóvel seria transferido a título de integralização de capital para a empresa Sagre's Hotéis e Turismo Ltda.; entretanto, a integralização em si apenas ocorreu em 20/11/2000, com a emissão das cotas da referida empresa e a alteração do seu contrato social;
- b) Ainda que se considere que tal negócio jurídico se iniciou em 09/09/1999, ele só foi concluído em 20/11/2000;



- c) Dessa forma, tendo sido o contribuinte cientificado do auto de infração em 06/10/2004 e considerado que o fato gerador do tributo ocorreu em 20/11/2000, não se operou a decadência;
- d) Além disso, aplica-se ao caso a regra do artigo 173, inciso I, do CTN, pois o contribuinte não efetuou o pagamento antecipado do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido;
- e) Assim, o prazo decadencial expirou apenas em 01/01/2007.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 102-0.430/2007 (fls. 171-172), em razão de decisão não unânime, o contribuinte foi intimado e, devidamente representado, apresentou contra-razões às fls. 177-182, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, entendendo que o fato gerador da exação ocorreu em 09/09/1999 e, portanto, estaria decaída a exigência, por força da regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, na medida em que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 06/10/2004.

A recorrente alegou, basicamente, que não ocorreu a decadência, seja porque o fato gerador da exação ocorreu em 20/11/2000, considerando que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 06/10/2004, seja pela aplicação ao caso do artigo 173, inciso I, do CTN, já que não houve pagamento antecipado do imposto de renda sobre o ganho de capital apurado.

Segundo penso, a pretensão da Fazenda Nacional merece prosperar, pois a decadência não atingiu o crédito tributário em apreço.

Embora a regra decadencial aplicável ao caso seja aquela prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, entendo que o fato gerador do tributo não ocorreu em 09/09/1999, com a escritura pública de transferência do imóvel para fins de integralização de parte de capital social da empresa, pois tal aumento de capital social só se efetivou com a 17ª alteração de contrato social da empresa Sagre's Hotéis e Turismo Ltda., CNPJ nº 83.492.330/0001-79, datada de 20/11/2000 e registrada na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina em 03/08/2001, na qual foram emitidas novas cotas, de modo que quando da ciência do lançamento, em 06/10/2004, ainda não havia se operado a decadência.

A decisão recorrida contém declaração de voto elaborada pelo Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (fls. 158-159), a quem peço vênia e permissão para transcrever as seguintes colocações dali extraídas:

Data vênia, em que pese entender que o fato gerador do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, no tocante ao Ganho de Capital, seja definitivo, do qual se deve iniciar o prazo decadencial de 5 anos de que trata o art. 150, §4, do CTN, não partilho do mesmo entendimento do Relator no caso concreto.

Entendo que, no presente caso, o fator gerador não ocorreu em 09/09/1999, mas somente em 20/11/2000. Frise-se que o imóvel foi transferido, à referida sociedade, a título de integralização de cotas do seu capital social.

Assim, para se concretizar o respectivo negócio jurídico, era necessário que fossem emitidas as correspondentes cotas. Como as cotas somente foram emitidas após em 20/11/2000, quando foi celebrada a correspondente 17ª alteração do Contrato Social da sociedade Sagre's Hotéis e Turismo Ltda, por meio da qual foi autorizado o respectivo aumento do seu capital social, entendo que somente em 20/11/2000 foi concluído o negócio jurídico e, portanto, ocorreu o fato gerador do ganho de capital do Contribuinte.

Se trata, na hipótese, de negócio jurídico que teve início em 09/09/1999, quando foi celebrada a respectiva escritura pública de transferência, mas que somente se concluiu em 20/11/2000, quando foi celebrada a respectiva alteração do contrato social da sociedade e emitidas as correspondentes cotas do seu capital social.

É mister salientar que o imóvel foi transferido a título de integralização do capital social da referida sociedade, e que, anteriormente a 20/11/2000, não havia Ganho de Capital a se apurar. Até então, a Fazenda Nacional não poderia constituir o respectivo crédito tributário, uma vez que, na ausência da emissão das cotas, o negócio jurídico de transferência do imóvel ainda não tinha se concluído, o que somente ocorreu com a emissão das correspondentes cotas sociais. Até então, o valor do imóvel transferido representava dívida da Sociedade perante o Contribuinte, a título de adiantamento para futuro aumento de capital social.

Por tais razões, em que pese entender que a decadência, em relação ao IRPF, deve ser apurado na forma do art. 150 do CTN, não compartilho do entendimento do Relator de que o fator gerador, no presente caso, teve início em 09/09/1999, razão pela qual divirjo do seu entendimento e voto.

Sob minha ótica, a escritura pública de transferência de bens imóveis para integralização de parte de capital social, com data de 09/09/1999, a qual foi rerratificada em 13/09/2001 para alteração do valor do bem transferido, de R\$ 30.000,00 para R\$ 500.000,00, na qual são partes o interessado e a empresa Sagre's Hotéis e Turismo Ltda., não indica o momento da ocorrência do fato gerador do imposto de renda pessoa física.



Isso porque a integralização do aumento de capital social na empresa Sagre's Hotéis e Turismo Ltda. não se consumou com tal ato, mas exigiu a emissão das respectivas cotas, sendo esta a contrapartida da transferência do imóvel, que ocorreu apenas com a 17ª alteração de contrato social (fls. 05-07).

Através dela o capital social da empresa passou de R\$ 2.300.000,00 para R\$ 3.800.000,00, com a emissão de 1.500.000 cotas, com valor de R\$ 1,00 cada.

Somente aí, quando ocorreu o efetivo aumento de capital, com a emissão das respectivas cotas, poder-se-ia apurar o ganho de capital auferido pelo contribuinte.

Não se pode deixar de destacar, ainda, que de acordo com o artigo 36 da Lei nº 8.934/94, a qual dispõe sobre o Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins e dá outras providências, *"Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder."*

Portanto, no caso em tela, no qual a alteração contratual feita em 20/11/2000 somente foi registrada na Junta Comercial de Santa Catarina em 03/08/2001, a eficácia do aumento de capital só ocorreu a partir de agosto de 2001.

O contribuinte, aliás, informou a alienação do imóvel, com o histórico "PERM..EDIF.COM.AV.ATLANTICA 1040 – BRASIL", no item 17 da relação de bens e direitos da declaração de ajuste anual do exercício 2002 (fls. 20-23).

Nessa ordem de juízos, entendo que a decisão recorrida merece ser reformada, pois o fato gerador do imposto de renda pessoa física não se deu em 09/09/1999.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, afastando a decadência e determinado o retorno dos autos à Câmara recorrida, que deve apreciar as razões de defesa apresentadas pelo contribuinte no recurso voluntário de fls. 116-122.

Sala das Sessões, em 4 de maio de 2009.



GONÇALO BONET ALLAGE