



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

Processo n° 11020.722470/2013-39
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.954 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2017
Matéria IRPF
Recorrente PLÍNIO MENEGOTTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.

O fato gerador do ganho de capital é a percepção de rendimentos oriundos da alienação de bens e direitos, sendo tributável a diferença positiva entre o valor da alienação e o custo de aquisição.

AUMENTO DE CAPITAL SOCIAL. CAPITALIZAÇÃO. INCORPORAÇÃO DE RESERVAS DE LUCROS SUSPENSOS. INEXISTÊNCIA. PERÍODO DE ISENÇÃO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. DECRETO-LEI N. 1.510/76. INCREMENTO DE CAPITAL SOCIAL APÓS O LAPSO TEMPORAL ISENTIVO. INEXISTÊNCIA DE QUOTAS DE BONIFICAÇÃO OU DE QUOTAS NOVAS.

Inexistindo aumento de capital social no período de isenção previsto no Decreto-Lei n. 1.510/76, reconhecido na via judicial, não há que se falar em quotas de bonificação decorrente de reserva de lucros suspensos ou até mesmo de novas quotas no cálculo do custo de aquisição para fins de apuração de ganho de capital na alienação de participação societária.

O aumento de capital social decorrente de reserva de correção monetária, reservas de lucro suspenso e integralização em dinheiro a partir de 01/01/1989 não se submete à isenção prevista no Decreto-Lei n. 1.510/76 reconhecida judicialmente no caso concreto.

CUSTO DE AQUISIÇÃO DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. CAPITALIZAÇÃO DE RESERVAS E LUCROS. EFEITOS.

Somente o aumento de capital, mediante a incorporação de lucros ou de reservas constituídas com lucros, possibilita o incremento no custo de aquisição da participação societária, em valor equivalente à parcela

capitalizada dos lucros ou das reservas constituídas com esses lucros que corresponder à participação do sócio ou acionista na investida.

GANHO DE CAPITAL. BENS E DIREITOS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Para fins de apuração do ganho de capital, o custo de aquisição do bem adquirido, até 31 de dezembro de 1995, poderá ser corrigido monetariamente até 31 de dezembro deste ano, tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996, não se lhe aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO

Incabível a multa qualificada quando não restar comprovado de forma firme e estreme de dúvidas o dolo específico, fraude ou simulação do sujeito passivo no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador, de excluir ou modificar as suas características principais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar ordinário de 75% (setenta e cinco por cento).

(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, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitosa, Fernanda Melo Leal e Theodoro Vicente Agostinho.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 352/372) em face do Acórdão n. 02-51.480 - 9ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) - DRJ/BHE (fls. 338/347), que julgou improcedente a impugnação de fls. 277/296 e manteve o crédito tributário consignado no lançamento constituído mediante o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF - Anos-Calendário 2009; 2010 e 2011 - no montante de R\$ 881.213,09 - sendo R\$ 315.229,05 de imposto (Cód. Receita 2904), R\$ 93.140,45 de juros de mora calculados até 07/2013 e R\$ 472.843,59 de multa proporcional calculada sobre o principal (fls. 246/255) - com fulcro em apuração de omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de ações/quotas não negociadas em Bolsa de Valores, conforme Relatório Fiscal (fls. 256/269).

De acordo com o Relatório Fiscal - RF (fls. 256/269) - a autoridade lançadora informa que em outubro de 2009 foi firmado Contrato de Cessão de Quotas de Pedreira Caxiense, por meio do qual Agostinho Luiz Menegotto, Eloy Menegotto, Ivo Menegotto e Plínio Menegotto alienaram sua participação societária a Fagundes Construção pelo valor total de R\$ 22.459.274,69, ajustado pela primeira emenda contratual, a serem pagos em seis parcelas.

O contribuinte entende que teria direito adquirido à isenção sobre a alienação das cotas que mantivesse desde cinco anos antes da revogação do Decreto-Lei n. 15/10/1976, ou seja, até o dia 31/12/1983.

Com vistas ao reconhecimento do pretendido direito, o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança (MS) n. 5002212-27.2010.404.7107, por meio do qual buscou o reconhecimento da isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital oriundo da alienação de participação societária adquirida e mantida por cinco anos ou mais até 31/12/1988.

O Mandado de Segurança foi denegado (pedido improcedente), e, não obstante esse fato, o contribuinte optou por recolher apenas uma parte do tributo devido.

O contribuinte não demonstrou, no Mandado de Segurança impetrado, como chegou ao cálculo da parcela isenta, limitando-se a dizer que “tais discussões (cálculo da apuração do custo de aquisição) escapariam à via estreita do Mandado de Segurança”. Entretanto, a Fiscalização da RFB obteve o valor considerado isento pelo sujeito passivo e pelos outros ex-sócios ao analisar os tributos por ele recolhidos espontaneamente.

Em virtude da alegação do contribuinte de que não dispunha da planilha com memória de apuração do ganho de capital, a Fiscalização da RFB optou por efetuar o cálculo por duas vertentes: *i*) considerando a Instrução Normativa SRF n. 84/2001 e *ii*) considerando as alterações contratuais.

Os valores finais do cálculo considerando os índices oficiais (Anexo Único da IN SRF n. 84/2001) e o do cálculo considerando as alterações sociais foram relativamente similares, a Fiscalização da RFB optou por considerar o primeiro (R\$ 2.922,19 - que corresponde a 19% das cotas existentes em 31/12/1983), em virtude de vícios detectados nos documentos que serviram de base para o cálculo com base nas alterações sociais (R\$ 3.206,61).

Assim, concluiu-se que o valor correto sobre o qual o sujeito passivo está pleiteando, judicialmente, o direito à isenção é de uma parcela de R\$ 2.922,19 (cotas em 12/1983 corrigidas) dentro das cotas por ele mantidas antes da alienação.

Constatou-se que o capital social da Pedreira Caxiense, de acordo com o Contrato Social no momento exatamente anterior à alienação, era de R\$ 2.200.000,00, dividido entre os acionistas, cabendo ao contribuinte a participação de 23,46%, que corresponde a R\$ 516.120,00.

Em decorrência da impetração de Mandado de Segurança com vistas ao reconhecimento do direito à isenção do imposto de renda prevista no artigo 4º. do Decreto-Lei n. 1.510/76, posteriormente revogado pela Lei 7.713/88, na apuração do ganho de capital, ele a exemplo dos outros sócios, considerou parte do valor de suas cotas - R\$ 347.289,97 do capital social de R\$ 516.120,00 - como isenta, reduzindo, proporcionalmente, a tributação sobre o ganho de capital.

O contribuinte teve reconhecida judicialmente a isenção nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação nos termos do artigo 4º., alínea “d” do Decreto-Lei n. 1.510/76.

Após o considerar o capital social em 31/12/1983 corrigido monetariamente no valor de R\$ 2.922,19 e a ação judicial que reconheceu a isenção de quotas adquiridas até a referida data, a autoridade autuante entendeu que 0,56618% das quotas alienadas poderiam ser consideradas protegidas pela isenção e o restante ser objeto de tributação.

Ou seja, considerando que o sujeito passivo tenha reconhecido o direito à isenção no ganho de capital das cotas mantidas em 31/12/1983, deve-se considerar que 0,56618% do ganho de capital total não será tributado.

Como o valor pago ao sujeito passivo pela alienação foi de R\$ 3.897.824,20, o ganho de capital tributável, num primeiro momento, é de R\$ 3.381.704,20. Desse ganho de capital, com o reconhecimento do pleito do sujeito passivo pelo judiciário, aproximadamente 0,56618% serão isentos (ou R\$ 19.146,68 de R\$ 3.381.704,20). Sobre o restante, por conseguinte, não restam dúvidas sobre a incidência da tributação.

Assim, há um ganho de capital indiscutivelmente tributável de R\$ 3.362.557,52 e um ganho de capital de R\$ 19.146,68 cuja isenção foi pleiteada pelo sujeito passivo.

	<i>Plínio</i>
<i>Valor de Alienação (A)</i>	<i>R\$ 3.897.824,20</i>
<i>Custo Total das Cotas (B)</i>	<i>R\$ 516.120,00</i>
<i>Ganho de Capital (C) = (A)-(B)</i>	<i>R\$ 3.381.704,20</i>
<i>Porcentagem com isenção (D)</i>	<i>0,56618%</i>
<i>Ganho de Capital com isenção (E) = (C) x (D)</i>	<i>R\$ 19.146,68</i>
<i>Ganho de Capital sem isenção (F) = (C) - (E)</i>	<i>R\$ 3.362.557,52</i>
<i>IR devido considerando isenção (G) = (F) x 15%</i>	<i>R\$ 504.383,63</i>

Nos termos do Contrato de Cessão de Cotas, o contribuinte recebeu os pagamentos e o ganho de capital finalmente foi apurado.

Sobre o imposto apurado foi aplicada a multa de ofício qualificada no percentual de 150% com fundamento nos artigos 72 e 73 da Lei 4.502/64, em razão da ação coordenada dos quatro sócios da Pedreira Caxiense. Segundo relata a autoridade autuante, para buscar judicialmente a isenção de parte do ganho de capital seria indispensável que o recorrente disponibilizasse os cálculos utilizados para corrigir monetariamente a sua participação societária mantida em 31/12/1983.

A autoridade fiscal afirma que durante a fiscalização o recorrente mesmo intimado a apresentar a planilha ou memória dos cálculos que permitiram a apuração da parcela isenta, limitou-se a informar que não dispunha dos cálculos. Conclui que a forma de apuração adotada pelo contribuinte decorreu de simples arbitramento, desprovido de qualquer parâmetro lógico, visando somente a obtenção de vantagem indevida. A conduta do recorrente demonstra que não ocorreu erro, mas sim intenção de manipular os dados para reduzir a tributação do ganho de capital.

Formalizou-se Representação Fiscal para Fins Penais - Processo n. 11020.722474/2013-17 - visando noticiar ao Ministério Público Federal a ocorrência de fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, definido nos arts. 1º. e 2º. da Lei n. 8.137/90.

Cientificado do lançamento em 18/07/2013 (fls. 273/274), o contribuinte, inconformado, apresentou, em 13/08/2013, a impugnação de fls. 277/296, nos seguintes termos:

1. Salaria que ingressou com medida judicial visando o reconhecimento de seu direito à isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital decorrente das quotas adquiridas até dezembro de 1983 e mantidas em sua propriedade por cinco anos ou mais.

2. Aduz que apesar de a fiscalização ter reconhecido o direito à isenção, apurou de forma errada o ganho de capital, pois na recomposição do valor das cotas adquiridas e mantidas em 31/12/1983 considerou que todas as cotas recebidas em bonificação, mesmo as decorrentes das cotas mantidas até 31/12/1983 seriam cotas novas.

3. Ressalta que a análise fiscal das alterações contratuais com o fim de apurar o correto ganho de capital e a parcela isenta, considerou como cotas novas aquelas atribuídas ao contribuinte em decorrência de reserva de lucro em suspenso, independentemente delas serem decorrentes das adquiridas em período anterior a 31/12/1983.

4. Cita o artigo 169 da Lei 6.404/76 para afirmar que o aumento de capital ali previsto importa em mera troca entre contas do balanço patrimonial, não havendo qualquer desembolso por parte do cotista e ingresso de valor de bens ou valores na empresa. Não haveria aumento do patrimônio da empresa ou do cotista, pois ambos continuam iguais.

5. Com base em doutrina considera que nos termos da determinação legal, não há subscrição de novas cotas pelo impugnante, pelo simples fato de não ser necessário o recebimento de cotas em bonificação. A nova quantidade de quotas em decorrência da bonificação representa a mesma participação percentual sobre o mesmo patrimônio que detinha antes da operação.

6. Quanto à multa de ofício qualificada ao contrário do que afirma a fiscalização informa ter apresentado planilha e não é verdadeiro o argumento de falta de atendimento à intimação. Acrescenta ainda que a menção da ausência de livros contábeis decorre da falta de intimação para apresentá-los.

7. Questiona onde estaria a ação dolosa de sua parte, já que foi apresentada planilha, mesmo não sendo o documento que a fiscalização desejava. Em nenhum

momento ficou demonstrada e caracterizada a ação ou omissão que pudesse caracterizar a fraude.

8. Também refuta a existência de conluio com seus irmãos sob o fundamento de ação coordenada entre eles.

9. Ao final pugna pelo cancelamento da exigência fiscal.

O crédito tributário foi mantido no julgamento de primeiro grau consubstanciada no Acórdão n. 02-51.480 (fls. 338/347), que sumarizou seu entendimento conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.

O fato gerador do ganho de capital é a percepção de rendimentos oriundos da alienação de bens e direitos, sendo tributável a diferença positiva entre o valor da alienação e o custo de aquisição.

GANHO DE CAPITAL. BENS E DIREITOS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Para fins de apuração do ganho de capital, o custo de aquisição do bem adquirido, até 31 de dezembro de 1995, poderá ser corrigido monetariamente até 31 de dezembro deste ano, tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996, não se lhe aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Demonstrada a intenção deliberada do contribuinte em prestar informações falsas na declaração de ajuste anual e durante o procedimento fiscal, torna-se perfeitamente aplicável a multa qualificada de 150%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado do Acórdão n. Acórdão n. 02-51.480 (fls. 338/347) em 10/12/2013 (fl. 350) e, irressignado, interpôs recurso voluntário em 20/12/2013 (fls. 352/372), tempestivo, portanto, no qual repisa, em linhas gerais, os mesmos argumentos apresentados na impugnação de fls. 277/296.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, Relator

O Recurso Voluntário (fls. 352/372) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto dele CONHEÇO.

Conforme relatado, o recorrente obteve judicialmente o reconhecimento da isenção nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação nos termos do artigo 4º, alínea “d” do Decreto-Lei n. 1.510/76, *verbis*:

Art 4º Não incidirá o imposto de que trata o artigo 1º: (Revogado pela Lei nº 7.713, de 1988)

[...]

d) nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação.

A decisão proferida em sede de apelação reconheceu o direito à isenção sobre a alienação de quotas mantidas desde cinco anos antes da revogação do referido artigo pela Lei n. 7.713/88.

Com base na decisão judicial a fiscalização efetuou os cálculos necessários à atualização até 31/12/1995 do capital social da empresa vigente em 31/12/1983, data limite para verificação do prazo de cinco anos de manutenção das participações societárias pelo contribuinte.

Com efeito, assim dispõe o art. 17 da Lei n. 9.249/95 sobre correção monetária do custo de aquisição de bens e direitos:

Art. 17. Para os fins de apuração do ganho de capital, as pessoas físicas e as pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real observarão os seguintes procedimentos:

I - tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido monetariamente até 31 de dezembro desse ano, tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996, não se lhe aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data;

II - tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição de bens e direitos não será atribuída qualquer correção monetária.

A seu turno, a Instrução Normativa SRF n. 84/2001, que trata dos Ganhos de Capital na alienação de bens e direitos, assim dispõe:

[...]

Art. 7º No caso de bens ou direitos adquiridos ou de parcelas pagas até 31 de dezembro de 1991, não avaliados a valor de mercado, e dos bens e direitos adquiridos ou das parcelas pagas entre 1º de janeiro de 1992 e 31 de dezembro de 1995, o custo corresponde ao valor de aquisição ou das parcelas pagas até 31 de

dezembro de 1995, atualizado mediante a utilização da Tabela de Atualização do Custo de Bens e Direitos, constante no Anexo Único.

Art. 8º O custo dos bens e direitos adquiridos ou das parcelas pagas a partir de 1º de janeiro de 1996 não está sujeito a atualização.

[...]

A Lei n. 7.713/88, em seu art. 16, define o que será considerado como custo de aquisição dos bens e direitos para fins de apuração do ganho de capital:

Art. 16. O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:

I - o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II - o valor que tenha servido de base para o cálculo do Imposto de Importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III - o valor da avaliação do inventário ou arrolamento;

IV - o valor de transmissão, utilizado na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V - seu valor corrente, na data da aquisição.

§ 1º O valor da contribuição de melhoria integra o custo do imóvel.

§ 2º O custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e dos bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens.

§ 3º No caso de participação societária resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, que tenham sido tributados na forma do art. 36 desta Lei, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista beneficiário. (grifei)

§ 4º O custo é considerado igual a zero no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previsto neste artigo. (grifei)

Assim, da leitura sistêmica da legislação acima reproduzida e considerando o criterioso trabalho desenvolvido no curso da ação fiscal, consubstanciado no RF (256/269), não há reparo a fazer nos procedimentos da Fiscalização da RFB no tocante à correção do custo de aquisição no valor original vigente em 31/12/2013, inclusive quanto à segregação da isenção judicialmente pleiteada.

Resta evidenciado que o ponto central no qual se concentra a irresignação do recorrente é, sem dúvida, a não utilização das reservas de lucro em suspenso, bem assim o tratamento dado às cotas bonificadas como se novas fossem, uma vez sua repercussão na apuração do ganho de capital na alienação em apreço.

Para enfrentá-lo, é oportuno destacar as evidências elencadas a seguir, extraídas dos autos:

i) A Pedreira Caxiense não alterou o capital social no período de 29/11/1982 a 25/09/1989.

ii) Houve aumento de capital da Pedreira Caxiense decorrente de reserva de correção monetária, reservas de lucro em suspenso e integralização em dinheiro na data de 26/09/1989, conforme consta da sétima alteração contratual (fls. 160/165).

iii) Em 26/09/1989 já estava exaurido o prazo de cinco anos insculpido no art. 4º., alínea “d” do Decreto-Lei n. 1.510/76.

iv) Inexistindo aumento de capital social no período de 31/12/1983 a 31/12/1988, ocorreu tão-somente a correção do capital social com base em índices oficiais para fins de atualizar o custo de aquisição existente em 31/12/1983 para a moeda vigente (REAL) e, por consequência, apurar o ganho de capital tributável.

v) Não há registro de qualquer incremento no capital social da Pedreira Caxiense no período de 31/12/1983 a 31/12/1988 decorrente das reservas de lucro.

vi) Não há que se falar em quotas de bonificação decorrente de reserva de lucro suspenso ou até mesmo de novas quotas no cálculo do custo de aquisição para fins de apuração de ganho de capital na alienação de participação societária, vez que no período compreendido entre 31/12/1983 a 31/12/1988 nenhum aumento de capital social ocorreu na Pedreira Caxiense.

vii) Foi identificada, de forma inequívoca, a parcela do custo de aquisição a ser alcançada pelo benefício fiscal da isenção.

Os lucros em suspenso correspondem ao resultado positivo que, não tendo sido distribuído aos sócios, permanece retido em conta específica de retenção de lucros, conforme previsto no art. 196 da Lei n. 6.404/76. A sua distribuição é diferida para o futuro, vez que ainda sem destinação. A proposta de retenção de lucros é de responsabilidade da Assembléia-Geral.

"Art. 196. A assembléia-geral poderá, por proposta dos órgãos da administração, deliberar reter parcela do lucro líquido do exercício prevista em orçamento de capital por ela previamente aprovado.

§ 1º O orçamento, submetido pelos órgãos da administração com a justificação da retenção de lucros proposta, deverá compreender todas as fontes de recursos e aplicações de capital, fixo ou circulante, e poderá ter a duração de até 5 (cinco) exercícios, salvo no caso de execução, por prazo maior, de projeto de investimento.

§ 2º O orçamento poderá ser aprovado pela assembléia-geral ordinária que deliberar sobre o balanço do exercício e revisado anualmente, quando tiver duração superior a um exercício social. (Redação dada pela Lei nº 10.303, de 2001)"

No período compreendido entre 31/12/1983 a 31/12/1988, conforme demonstrado nos autos e denunciado no RF (fls. 256/269), não houve incorporação de reservas ao capital, muito menos a de retenção de lucros (lucros em suspenso).

Na verdade, o evento contábil de aumento de capital mediante incorporação de reservas, consoante o art. 169 da Lei n. 6.404/76, só veio a ocorrer em 26/09/1989 (fls. 160/165), fora, portanto, do quinquênio isentivo conferido ao recorrente pelo Poder Judiciário.

"Art. 169. O aumento mediante capitalização de lucros ou de reservas importará alteração do valor nominal das ações ou distribuições das ações novas, correspondentes ao aumento, entre acionistas, na proporção do número de ações que possuírem.

§ 1º Na companhia com ações sem valor nominal, a capitalização de lucros ou de reservas poderá ser efetivada sem modificação do número de ações.

§ 2º Às ações distribuídas de acordo com este artigo se estenderão, salvo cláusula em contrário dos instrumentos que os tenham constituído, o usufruto, o fideicomisso, a inalienabilidade e a incomunicabilidade que porventura gravarem as ações de que elas forem derivadas.

§ 3º As ações que não puderem ser atribuídas por inteiro a cada acionista serão vendidas em bolsa, dividindo-se o produto da venda, proporcionalmente, pelos titulares das frações; antes da venda, a companhia fixará prazo não inferior a 30 (trinta) dias, durante o qual os acionistas poderão transferir as frações de ação."

É oportuno repisar que somente o aumento de capital mediante a incorporação de lucros ou de reservas constituídas com esses lucros possibilita o aumento do custo de aquisição da participação societária, em valor equivalente à parcela capitalizada dos lucros ou das reservas que corresponder à participação do sócio ou acionista na investida, em conformidade com o disposto no art. 16, § 3º. da Lei n. 7.713/88; no art. 10 da Lei n. 9.249/95 e no art. 135 do Decreto-Lei n. 3.000/99 (RIR/99).

Destarte, consideradas em seu conjunto, as evidências ora destacadas - comprovadas nos autos e amparadas pela legislação tributária, contábil e fiscal - afastam a hipótese de ocorrência de vício ou defeito no lançamento do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF (fls. 246/255), que, na sua constituição, amparou-se na melhor leitura da Lei n. 9.249/95; da Lei n. 7.713/88; do Decreto-Lei n. 3.000/99 e da Instrução Normativa SRF n. 84/2001, bem assim em critérios técnicos e contábeis sobejamente demonstrados nos autos, inclusive em planilhas específicas e minucioso detalhamento dos procedimentos adotados.

Em relação à multa qualificada, o § 1º. do inciso I do art. 44 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei n. 11.488, de 15 de junho de 2007, estabelece que a multa de ofício a ser aplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964 é de 150%.

As condutas previstas nos artigos em questão têm como pressuposto uma atuação ou omissão dolosa por parte do agente. Assim, para a qualificação da multa de ofício, é necessário a constatação, com elevado grau de probabilidade, de que determinado contribuinte tenha pautado sua conduta imbuído de dolo, ou seja, com a consciência da conduta, a consciência do resultado, a consciência do nexo causal entre a conduta e o resultado, e a vontade de atuar no sentido de provocar o resultado infringente das normas jurídico-tributárias.

Também é preciso que não haja verossimilhança minimamente suficiente em eventuais justificativas que, alternativamente, poderiam dar amparo ao proceder do contribuinte sem implicar, necessariamente, em um agir doloso.

Deve ser admitido, por outra via, que, quando verificada conduta de pessoa física infringente à legislação tributária, a comprovação do dolo a ela porventura associado é tarefa deveras árdua, face a muitas vezes limitada possibilidade de produção de um arcabouço probatório hábil e suficiente para tanto.

Entretanto, não obstante o diligente trabalho desenvolvido pela Fiscalização da RFB, não foram coligidos elementos de prova suficientes e inequívocos com força bastante a amparar a imputação da qualificação da multa de ofício, vez que os fatos relatados no RF (fls. 256/269) no que se refere ao atendimento aos termos de intimação expedidos; ao teor dos documentos apresentados; e ao próprio entendimento do recorrente quanto à utilização das reservas de lucro em suspenso e existência/extensão de quotas bonificadas, não se mostram suficientes para o mister.

Por fim, é relevante informar que não recai sobre os órgãos de julgamento, em qualquer instância administrativa, o ônus de aduzir fatos novos quando da apreciação da lide tributária, notadamente quando carreados aos autos todos os elementos necessários à formação da convicção do julgador, inclusive no sentido do reconhecimento parcial do pedido do recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER** do Recurso Voluntário (fls. 352/372) e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, restando afastada a qualificação da multa de ofício (150%) reduzindo-a a 75%.

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima