



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

**Processo nº** 11060.724242/2011-65  
**Recurso nº** - Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-002.472 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de agosto de 2014  
**Matéria** IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS  
**Recorrente** FRANCISCO DIRCEU BISSACOTTI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**  
Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO NA INSTÂNCIA *a quo*. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NULIDADE. RETORNO DOS AUTOS À DRJ PARA EXAME DA MATÉRIA.

Havendo pontos na impugnação não apreciados pela instância *a quo*, esta deve ser anulada, retornando-se os autos para exame da matéria, sob pena de supressão de instância

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para declarar a nulidade da decisão de Primeira Instância, nos termos do voto do Relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MARIA HELENA COTTA CARDozo – Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Gustavo Lian Haddad, Eduardo Tadeu Farah, Nathalia Mesquita Ceia, Francisco Marconi de Oliveira e Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado).

Documento assinado digitalmente com NCMF 712.2002 de 27/08/2014  
Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 2  
8/08/2014 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por FRANCISCO MARCONI  
DE OLIVEIRA

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Relatório

Neste processo foi lavrado o auto de infração (fls. 180 a 185) por omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de ações ou quotas, no qual se apurou o Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2008, no valor de R\$ 522.815,52, com a multa de ofício de 75%, sobre os quais incidem juros de mora.

De acordo com o relatório de fiscalização (fls. 186 a 222), o contribuinte impetrou Mandado de Segurança sob nº 2007.71.0202.001468-4/RS na 3ª Vara da Justiça Federal em Santa Maria visando o reconhecimento da isenção de Imposto de Renda sobre o ganho de capital ocorrido na alienação de ações da empresa Expresso Mercúrio S/A, pleiteando o benefício para as ações adquiridas, por qualquer forma, até 31 de dezembro de 1983.

No mesmo relatório, a auditoria informa que não foi objeto do MS a discussão sobre as bonificações em ações recebidas (em forma de novas ações distribuídas pela empresa) após 31 de dezembro de 1983.

As razões de defesa apresentadas em sede de impugnação foram assim relatadas no acórdão recorrido (fls. 321 a 328):

O contribuinte apresentou impugnação, fls. 232 a 280, alegando que a fiscalização produziu o cálculo do imposto de renda sem considerar o direito adquirido à isenção de tributo sobre as ações adquiridas até 31 de dezembro de 1983, que foi reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Mandado de Segurança nº 2007.71.02.0014672, impetrado pelo impugnante, com o objetivo de garantir o direito à isenção do imposto de renda, lembra também o Decreto-Lei nº 1.510/1976.

Salienta que a fiscalização reconhece que ele impetrou Mandado de Segurança para o fim de garantir o direito à isenção do imposto de renda.

Afirma que a fiscalização realizou o lançamento de ofício considerando como tributável o lucro obtido com a venda das ações adquiridas até 31 de dezembro de 1983.

Invoca a nulidade do lançamento, devido à incorreta apuração do custo médio ponderado, no qual foram consideradas, também, as ações alcançadas pela isenção e também pela exigência de imposto sobre matéria cuja exigibilidade esteja suspensa, conforme a legislação. E mesmo havendo exclusão da parcela devida relativo ao ganho de capital sobre ações adquiridas até 31/12/1983, há a alteração do valor encontrado, invalidando integralmente o lançamento.

Alega, também, que a fiscalização somente poderia efetuar o lançamento para fins de prevenção de decadência, determinando a suspensão da cobrança do crédito tributário até o deslinde da ação judicial. Porém promoveu a imediata cobrança, inclusive com os acréscimos de multa e juros de mora.

Discorre com relação ao princípio da unicidade da jurisdição, afirmando que a fiscalização violou tal princípio ao sustentar a inexistência do direito adquirido à isenção, lançando o tributo sobre a parcela cuja discussão encontra-se sob o crivo do Poder Judiciário.

Conclui que, se o órgão de julgamento administrativo não pode examinar a mesma questão levada ao Poder Judiciário, tão pouco poderia ser levantada qualquer questão pela fiscalização, por completa incompetência e submissão à decisão judicial.

Embora não tenha havido o trânsito em julgado da referida ação, aguarda-se apenas o julgamento de um último recurso (Embargos de Declaração), interposto pela Fazenda Nacional junto ao Superior Tribunal de Justiça. Entretanto, não há como coexistir duas normas sobre o mesmo fato.

A fiscalização entende como inaplicável o artigo 169 da lei nº 6.404/1976 como critério de rateio das bonificações recebidas pelo impugnante, além de que não tem o condão de produzir efeitos tributários de isenção. Tendo como argumentos, que a proporcionalidade prevista em lei trata apenas da obrigatoriedade que as bonificações sejam distribuídas de acordo com o percentual de cada acionista, que as ações distribuídas em bonificação não seriam acessórias em relação às ações que lhes deram origem. Tais argumentos não merecem prosperar, pois são dissociados de premissas básicas do direito societário e tributário.

Afirma que para a ação recebida em bonificação, seja de natureza de ação nova subscrita, é necessário verificar se há ingresso de recursos do acionista para o recebimento das bonificações. Assim, não havendo qualquer subscrição de novas ações pelo impugnante, pelo fato de que sequer era necessário o recebimento de ações em bonificação, permitindo-se a simples alteração do valor nominal das ações já existentes, não se tratando, portanto, de transferência de patrimônio da companhia para o acionista ou aumento patrimonial.

Com relação ao rateio das bonificações, acredita ser incorreto o auto de infração ao sustentar que para fins tributários, as ações recebidas em bonificação, sejam consideradas como ações novas e que a forma de rateio utilizada pelo impugnante tenha se baseado em normas revogadas.

O contribuinte afirma que realizou depósito judicial do imposto de renda diante os autos do Mandado de Segurança, que foi reconhecido no auto de infração.

Requer, ao final, o acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração, não sendo esse o entendimento, que seja cancelado o Auto de Infração em razão de incorreta interpretação acerca da natureza jurídica das ações recebidas em bonificação, ou então, que seja afastada a aplicação de multa e juros de mora sobre os valores depositados judicialmente.

Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS), por unanimidade de votos, não conhecem da impugnação, haja vista a renúncia à instância administrativa pela interposição de medida judicial.

Cientificado em 6 de agosto de 2012 (fl. 339), o contribuinte interpôs o recurso voluntário no dia 8 do mês seguinte (fls. 341 a 403), portanto, tempestivo, no qual rebate a decisão de primeira instância pelo não conhecimento da impugnação em decorrência da prévia interposição de ação judicial para discutir a isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital na alienação da participação societária, uma vez que, conforme relatório elaborado pela própria fiscalização, a discussão judicial abrange apenas uma pequena parcela das ações da empresa.

Em seguida, repete os argumentos apresentados na fase de impugnação quanto à/ao: (i) nulidade do lançamento pela inclusão das ações albergadas pela isenção, (ii) controvérsia da isenção prevista no Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, (iii) tratamento conferido às bonificações, natureza jurídica e forma de rateio, e (iv) impossibilidade da aplicação da multa e juros de mora sobre o valor do depósito judicial.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira

O recurso voluntário é tempestivo e, atendidas as demais formalidades, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, diante da contestação do contribuinte, cabe analisar a não apreciação da impugnação face à concomitância da ação judicial em curso sobre o ganho de capital objeto do lançamento.

O entendimento da DRJ é de que as demandas específicas sobre as bonificações, apesar de não constarem expressamente na ação judicial, dependem diretamente daquela decisão, em caráter definitivo, para o reconhecimento da isenção do imposto, conforme a seguir transcrito:

Embora na petição inicial, mesmo truncada, fls. 08 a 26, não verificamos a demanda específica sobre as bonificações e o cálculo de apuração do ganho de capital, entendemos que estas matérias dependem diretamente da decisão judicial, em caráter definitivo, sobre o reconhecimento da isenção do imposto para as ações solicitadas pelo contribuinte e sua interdependência.

Assim, a questão já se encontra sob a tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, fato que torna inútil qualquer pronunciamento da esfera administrativa quanto ao mérito do pleito contido na peça impugnatória, relativa à omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa.

O contribuinte alega que efetuou a correta apuração do ganho de capital e o respectivo pagamento do imposto de renda sobre as ações adquiridas posteriormente a 31 de dezembro de 1983 e, mesmo assim, a fiscalização teria lavrado o Auto de Infração em função de duas premissas, as quais sejam (1) a inexistência de direito adquirido e (2) a natureza jurídica das bonificações. E, ainda que, mesmo informando e comprovando o trânsito em julgado da referida ação, a DRJ teria decidido pelo não conhecimento da impugnação.

Compulsando os autos, verifica-se que o lançamento, apesar de apontar um cálculo único para apurar o ganho de capital, de fato se divide em duas partes: uma diretamente relacionada ao não reconhecimento da isenção prevista no Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, como direito adquirido; e outra tratando das bonificações na forma de novas ações, inclusive as distribuídas no período de 1984 a 2005, consideradas indevidamente classificadas como distribuição/rateio proporcional às ações possuídas antes de 1983 e depois de 1984, bem como por essas bonificações não terem natureza acessória em relação às referidas ações.

Para melhor compreensão, transcreve-se do Relatório da Fiscalização o trecho a seguir, no que se refere às bonificações:

Conforme se verifica no Livro de Registro de Ações Nominativas da empresa Expresso Mercúrio S/A (em anexo) e Planilha de Movimentação das Ações ON de Expresso Mercúrio (Movim. e Trib. das Ações Vendidas, Quadro nº 02, em anexo), elaborada pelo sujeito passivo para a apuração do ganho de capital conforme seu entendimento, a empresa distribuiu bonificações em ações, tanto na forma de novas ações (são a grande maioria das aquisições de ações), como pela capitalização de lucros e de reservas sem emissão de novas ações ou modificação do valor nominal destas, conforme faculta o artigo 169, §1º da Lei nº 6.404, de 1976.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 27/08/2014

por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

[...]

As bonificações adquiridas pelo sujeito passivo possuem, portanto, natureza de ação nova, [...].

Verificando a planilha de Movimentação das Ações ON para apuração do ganho de capital, elaborada pelo sujeito passivo (Movim. Ações ON, Quadro nº 02, em anexo), constatou-se que as bonificações adquiridas, pela incorporação de reservas diversas e/ou reservas de lucros (estas, somente a partir de 1997) foram rateadas proporcionalmente às aquisições/subscrições (incluindo as bonificações já rateadas anteriormente) pertencentes ao sujeito passivo até 31/12/1983 e após o referido período, ou seja, a partir de 01/01/1984.

Analizando mais detalhadamente os dados da citada planilha verifica-se que as bonificações distribuídas anteriormente à aquisição de 135 ações em 25/03/1986 (1ª aquisição/compra de ações após 31/12/1983) foram totalmente alocadas no saldo de ações adquiridas até 31/12/1983. Já as bonificações distribuídas a partir de 25/03/1986 foram rateadas proporcionalmente à participação existente até 31/12/1983 (considerando inclusive bonificações distribuídas após este período) e a partir de 01/01/1984, somando-se aos respectivos saldos de ações, existentes em 31/12/1983 e após 01/01/1984, para compor a nova base de cálculo do rateio referente à próxima distribuição de bonificação e assim sucessivamente, ou seja, as bonificações foram rateadas considerando as datas e quantidades de ações originariamente adquiridas/subscritas acrescidas, ainda, dos rateios das bonificações anteriores.

[...]

Em função da forma de apuração das bonificações em ações (rateio proporcional à data de aquisição das ações) adotada pelo sujeito passivo na planilha de apuração do ganho de capital (*Movim. e Trib. das Ações Vendidas, Quadros nº 01 e 02, em anexo*) e demonstrado na tabela supra, este foi inquirido conforme Termo de Intimação Fiscal (*em anexo*), a justificar, indicando a base legal utilizada, por que considerou as bonificações em ações distribuídas a partir de 1984 como tendo sido adquiridas em data anterior a 31/12/1983, para efeito de apuração do ganho de capital auferido na venda das ações em 2007.

Em resposta (*em anexo*), o sujeito passivo afirmou que *"foi utilizado o critério de proporção para atribuição das bonificações recebidas, de acordo com a participação existente até 31/12/1983 e após o referido período. Isso porque, a distribuição necessariamente deve ocorrer de modo proporcional à quantidade de ações possuídas pelo acionista, de acordo com o art. 169 da Lei nº 6.404/76."*

Ou seja, não se pode dizer que no presente caso a distribuição é gratuita, mas sim que é onerosa, porque claramente envolve parte do Patrimônio Líquido da empresa, pertencente aos sócios, e que foi gerada mediante a apuração de resultados positivos da empresa. Assim, não se pode aceitar a alegação do sujeito passivo de que as ações bonificadas provenientes da capitalização de lucros ou de outras reservas, distribuídas pela Expresso Mercúrio após 31/12/1983, foram adquiridas gratuitamente e são meros "filhotes" ou são ações acessórias das ações já existentes.

Portanto, no presente caso, conforme exposto, tais ações bonificadas, adquiridas via distribuição de reservas que foram anteriormente incorporadas ao Patrimônio Líquido, devem ser consideradas ações novas adquiridas pelos sócios, e não simples filhotes ou acessões das ações anteriormente pertencentes aos sócios da empresa. (destaques no original)

Mais adiante, ao demonstrar o ganho de capital, a auditoria apresenta as tabelas de cálculo do sujeito passivo e as compara com os valores apurados, levando em consideração um possível reconhecimento da ação impetrada na Justiça Federal pelo recorrente. Assim expõe a fiscalização (fl. 219):

Considerando que o sujeito passivo impetrou Mandado de Segurança junto à Justiça

Documento assinado digitalmente conforme MP Federal visando o reconhecimento da isenção de Imposto de Renda sobre o ganho de capital ocorrido na alienação de ações da empresa Expresso Mercúrio S.A., 8/08/2014 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por FRANCISCO MARCONI

DE OLIVEIRA

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

**pleiteando o benefício para as ações adquiridas, por qualquer forma, até 31/12/1983**, considerando que atualmente encontra-se pendente de julgamento no STJ o agravo em recurso especial, e considerando, ainda, que pode transitar em julgado a ação concedendo a segurança requerida pelo sujeito passivo, **será apresentado o cálculo da apuração do ganho de capital na alienação das ações de forma separada, até 31/12/1983 e a partir de 01/01/1984**, ressaltando-se que apenas com o intuito de separar os ganhos de capital ocorridos nos dois períodos para facilitar o entendimento caso o sujeito passivo obtenha êxito na referida ação judicial. Com isso, **ficaria demonstrada a parcela do ganho de capital auferida com a alienação da participação societária adquirida até 1983**, que, porventura, seja declarada, pelo Poder Judiciário, isenta em função do possível **reconhecimento do direito adquirido**. (grifos do original)

O sujeito passivo, de fato, rebate na impugnação dois pontos: (1) no que diz respeito à isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital na alienação das ações adquiridas até 31 de dezembro de 1983, que seria objeto da ação judicial, e (2) o tratamento conferido às bonificações que, para a autoridade lançadora, teria natureza de novas ações.

Especificamente em relação ao último ponto, no recurso voluntário o contribuinte argumenta que a DRJ deveria ter se pronunciado na decisão para determinar a aplicação da Decisão Judicial à totalidade do lançamento, como afirmado no decorrer do voto, e não ter optado pelo não conhecimento da impugnação, deixando a interpretação a cargo da unidade preparadora. Assim se expressa o recorrente (fls. 346 a 348):

Extrai-se do texto transcrito que a Fiscalização entende que a discussão judicial acerca da isenção seria apenas sobre uma pequena parcela das ações, visto que, a imensa maioria seria tributável e, por isso, foi realizado o lançamento de ofício do imposto de renda sobre todo o ganho de capital, pois a Fiscalização não concorda com o direito adquirido à isenção.

Assim, verifica-se que, embora haja ação judicial, cujo objeto é o direito à isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital na alienação das ações adquiridas até 31 de dezembro de 1983, a Fiscalização, por meio do auto de infração, deixa claro que a maior parte do valor lançado tem relação com ações adquiridas após o referido período e que, portanto, sobre o ganho obtido é devido o imposto de renda.

[...]

Ocorre que, o r. Acórdão ora recorrido, em sentido oposto, afirma que a decisão judicial proferida na ação em que discutia o direito a isenção T-1 deve ser aplicada em sua totalidade pela delegacia de origem quando transitada em julgado, inclusive para as ações adquiridas em bonificação em sua totalidade pela delegacia de origem quando transitada em julgado, inclusive para as ações adquiridas em bonificação. (grifos do original)

No entanto, por algum equívoco, o r. órgão julgador (C. 4ª.Turma de Julgamentos - DRJ/POA) assim não procedeu.

Isso porque, proferiu decisão no sentido de não conhecer da impugnação apresentada, quando na realidade deveria, em atenção ao que reconhecido e afirmado no próprio r. Acórdão recorrido, aplicar a decisão judicial quando do trânsito em julgado, inclusive para as ações adquiridas em bonificação.

[...]

Mostra-se incoerente o não conhecimento da impugnação do contribuinte, na medida em que, a própria autoridade pode, na verdade deve readequar o auto de infração ao que decidido pelo Poder Judiciário, em respeito e observância a unicidade da jurisdição, ou seja, a submissão às decisões judiciais.

Veja-se que o contribuinte ora Recorrente após a decisão que não conheceu a impugnação apresentada, mesmo possuindo decisão de mérito transitada em julgado, proferida pelo Poder Judiciário garantindo-lhe o direito à isenção, está sendo compelido ao recolhimento do valor lançado a título de imposto de renda.

Tudo isso em função de que a própria Fiscalização entende que o objeto da ação judicial proposta é mais restrito em relação ao lançamento efetuado, pois esse último considera que as ações recebidas em bonificação seriam ações novas e não extensão das antigas ações.

Vejam Vossas Senhorias que, caso seja mantido o r. Acórdão ora recorrido, pela leitura do auto de infração é possível perceber que, mesmo com a concessão definitiva da segurança em favor do Recorrente (trânsito em julgado da ação judicial), a Receita Federal do Brasil exige o valor lançado, pois entende que a discussão judicial não abrange as ações recebidas em bonificação.

Nessa situação, considerando o relato da fiscalização de que o objeto da ação judicial proposta é mais restrito e o crédito lançado mais abrangente, no qual afirma que as bonificações não estariam abrangidas pela isenção prevista no Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, e, por isso, não se encontrariam inseridas na ação judicial, e ainda que esse ponto foi manifestamente questionado na impugnação sem que o resultado da análise fosse registrado na decisão, o acórdão de primeira instância deve ser anulado, retornando-se os autos para o enfrentamento da questão pela autoridade julgadora *a quo*, sob pena de supressão de instância.

Isto posto, voto em dar provimento ao recurso para declarar a nulidade da decisão de Primeira Instância.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA - Relator