



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11065.724984/2012-21</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.422 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ALCEU WEBER
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. INOCORRÊNCIA.

O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital ocorre na data da alienação do bem ou direito. A circunstância de a fiscalização examinar operações societárias ocorridas em períodos pretéritos para apuração do custo de aquisição de participação societária não caracteriza revisão de fatos geradores alcançados pela decadência, quando tais elementos repercutem na apuração do ganho de capital em período ainda não decadente. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à alienação do bem ou direito, o contribuinte deve manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

O ganho de capital corresponde à diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição do bem ou direito. Na apuração do custo de aquisição de participações societárias, cabe ao contribuinte comprovar documentalmente os valores que pretende considerar, inclusive aqueles decorrentes de eventuais aumentos de capital. A alegação genérica de incorporação de lucros acumulados ao capital social não autoriza a revisão do custo de aquisição quando desacompanhada de documentação hábil que demonstre a deliberação societária, a efetiva capitalização e o reflexo na posição acionária do contribuinte.

GANHO DE CAPITAL. VALOR DE ALIENAÇÃO. COMPLEMENTAÇÃO DE PREÇO. TRIBUTAÇÃO.

Para fins de apuração do ganho de capital, o valor de alienação corresponde ao valor efetivo da operação, compreendendo todas as parcelas recebidas pelo alienante em decorrência da transferência do bem ou direito. Valores recebidos posteriormente à alienação das ações, fixados em função da quantidade de ações alienadas e vinculados à operação de venda, configuram complementação do preço de alienação, ainda que denominados como compensação ou indenização em instrumento posterior.

**GANHO DE CAPITAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

Na apuração do ganho de capital decorrente da alienação de bens ou direitos, a legislação admite apenas as deduções expressamente previstas. A legislação do imposto sobre a renda não autoriza a dedução de despesas com honorários advocatícios do valor de alienação ou do ganho de capital apurado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência, para no mérito negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Carvalho Veloso Filho** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Alceu Weber em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra Auto de Infração lavrado para exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) incidente sobre ganhos de capital na alienação de ações não negociadas em bolsa, relativos aos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009.

### **1. LANÇAMENTO FISCAL**

O lançamento de ofício foi efetuado com fundamento nos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), em razão da constatação de omissão ou apuração incorreta de ganho de capital decorrente da alienação de ações da empresa Calçados Azaléia S.A., operação realizada pelo contribuinte no ano-calendário de 2007. Segundo a fiscalização, foram verificadas inconsistências na apuração do custo de aquisição das ações e no valor considerado como preço de alienação, o que teria resultado em omissão de ganho de capital tributável.

Conforme descrito no Relatório da Ação Fiscal, o contribuinte era titular de 5.432.355 ações preferenciais nominativas da Calçados Azaléia S.A., as quais foram alienadas à empresa Vulcabrás do Nordeste S.A. pelo valor unitário de R\$ 1,50, totalizando R\$ 8.148.532,50. A fiscalização entendeu que o custo de aquisição das ações declarado pelo contribuinte não correspondia ao efetivamente apurado a partir da análise histórica das alterações societárias e aumentos de capital ocorridos na companhia, razão pela qual reconstituiu o custo de aquisição com base em atas de assembleias e outros documentos obtidos junto à empresa.

A partir dessa reconstituição, concluiu-se que o valor efetivamente recebido pelo contribuinte na operação superaria o custo de aquisição das ações, caracterizando ganho de capital tributável, o qual não teria sido devidamente apurado nem recolhido pelo sujeito passivo.

Além disso, a fiscalização considerou como parte do valor de alienação quantias adicionais recebidas posteriormente pelo contribuinte, decorrentes de transação celebrada em 2008 entre a Vulcabrás do Nordeste S.A. e ex-acionistas da Azaléia, por meio da qual foi ajustado o pagamento de valores adicionais a título de compensação. Para a autoridade fiscal, tais valores estariam vinculados à operação de alienação das ações, configurando acréscimo patrimonial sujeito à tributação.

Diante dessas constatações, foi constituído crédito tributário referente ao IRPF incidente sobre ganhos de capital, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

### **2. IMPUGNAÇÃO**

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação administrativa, arguindo preliminarmente a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, ao argumento de que o fato gerador do imposto ocorreu em julho de 2007, devendo o prazo decadencial ser contado a partir dessa data. Sustentou que, tendo a fiscalização efetuado o lançamento apenas em novembro de 2012, o prazo decadencial estaria ultrapassado.

Ainda em sede preliminar, alegou que a fiscalização não poderia revisar o custo de aquisição das ações com base em operações societárias ocorridas há mais de dez anos, uma vez que tais valores haviam sido regularmente declarados em suas declarações de imposto de renda ao longo do tempo, estando, portanto, alcançados pela decadência.

No mérito, defendeu que não houve ganho de capital na alienação das ações, pois o valor de venda foi inferior ao custo de aquisição declarado em suas declarações de renda. Sustentou, ainda, que os valores recebidos posteriormente em decorrência da transação firmada em 2008 com a adquirente das ações possuíam natureza indenizatória, destinada a compensar eventuais prejuízos decorrentes da negociação, não configurando acréscimo patrimonial tributável.

Alegou também que, caso se entendesse pela tributação dos valores recebidos na transação, deveriam ser deduzidas as despesas com honorários advocatícios incorridas na negociação que culminou na referida transação.

### **3.DECISÃO RECORRIDA**

A DRJ rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o lançamento.

Quanto à decadência, entendeu que, na ausência de pagamento antecipado ou declaração específica de ganho de capital, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, segundo a qual o prazo decadencial conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim, para fatos geradores ocorridos em julho de 2007, o prazo para constituição do crédito tributário somente se encerraria em 31 de dezembro de 2012, não havendo decadência.

No tocante à alegação de impossibilidade de revisão do custo de aquisição das ações com base em fatos pretéritos, a decisão recorrida consignou que o prazo decadencial relaciona-se ao fato gerador da obrigação tributária, e não aos registros patrimoniais declarados pelo contribuinte em anos anteriores. Assim, entendeu ser legítima a verificação de operações societárias pretéritas quando necessárias à correta apuração do custo de aquisição de bens cuja alienação ocorreu em período ainda não alcançado pela decadência.

No mérito, a DRJ concluiu que a fiscalização apurou corretamente o custo de aquisição das ações com base nas informações disponíveis, tendo sido necessária a reconstrução histórica das alterações no capital social da companhia diante da ausência de documentação apresentada pelo contribuinte.

Quanto aos valores recebidos em decorrência da transação firmada em 2008, entendeu que, independentemente da denominação atribuída pelas partes, tais quantias constituem acréscimo patrimonial relacionado à alienação das ações e, portanto, devem ser consideradas na apuração do ganho de capital tributável.

Também foi rejeitado o pedido de dedução de honorários advocatícios, sob o fundamento de ausência de comprovação da vinculação direta dessas despesas com o ganho de capital apurado.

Por fim, foi mantida a multa de ofício de 75%, aplicada nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

#### **4.RECURSO VOLUNTÁRIO**

Irresignado, o contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), reiterando as teses apresentadas na impugnação. Sustentando, em síntese:

(i) a ocorrência de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário;

(ii) a impossibilidade de revisão do custo de aquisição das ações com base em fatos ocorridos há mais de dez anos;

(iii) a inexistência de ganho de capital na alienação das ações;

(iv) a natureza indenizatória dos valores recebidos na transação celebrada em 2008; e(v) subsidiariamente, a dedução das despesas com honorários advocatícios e a redução da multa de ofício aplicada.

É o relatório.

### **VOTO**

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

#### **1.ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade previstos no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Assim, estando atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

#### **2.DA DECADÊNCIA**

**2.1DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR SOBRE OPERAÇÕES PUBLICIZADAS HÁ MAIS DE 10 ANOS.**

O recorrente entende que eventual questionamento sobre o aumento do custo de aquisição da participação societária operada em 2001 deveria ter sido fustigado até 2006, o que não ocorreu, conforme a seguinte argumentação às fls.635:

Dessa forma, o fato gerador do imposto de renda sobre ganho de capital considera-se ocorrido no mês em que efetuada a operação de alienação de bens e/ou direitos<sup>1</sup>.

Sendo assim, tendo as operações ocorrido em julho de 2007, declarado e recolhido o tributo correspondente, a decadência do direito de lançar o tributo sobre aquelas operações extinguir-se-ia em julho de 2012 (decadência). Não se discute aqui que o lançamento exarado pelos auditores da Receita Federal observou este lapso temporal com relação aos fatos ocorridos em 2007.

No entanto, o que não se admite, e aqui reside toda a irresignação do Recorrente, é que a Autoridade tributária retorne mais de 10 anos no tempo para glosar operações contábeis ocorridas antes de 1991 e, em especial, aumento de capital operado em 2001.

No caso em comento, o Recorrente apenas utilizou informação que já vinha declarando à Receita Federal. Por coerência e até mesmo para não infringir a legislação, não poderia utilizar como custo de aquisição valor diferente daquele que vinha sendo informado à Receita há mais de 10 anos, seja nas declarações pessoa física, seja na pessoa jurídica. Sobre fatos declarados e já tornados acessíveis à Receita Federal, não se pode admitir que se retroaja até aqueles momentos pretéritos porque estar-se-ia admitindo retroação da lei tributária.

A decisão recorrida posicionou-se de forma diversa, conforme fundamentação às fls. 615 :

Com efeito, o simples registro do custo de aquisição de participação societária na declaração de ajuste anual não interfere na apuração do fato gerador da obrigação tributária ou na base de cálculo do IRPF daquele período. O que é homologado pelo Fisco é a apuração das bases de cálculo do IRPF realizada pelo contribuinte, não os custos de aquisição de bens ou qualquer outro elemento patrimonial registrado, ainda que definitivamente constituído. O prazo decadencial é sempre norteado pelo nascimento da obrigação tributária, ou seja, que se dá com a ocorrência do fato gerador.

Assim, revela-se correta a tese da defesa que defende a impossibilidade de revisão de valores apurados em anos calendários anteriores já abrangidos pelo decurso do prazo decadencial, ainda que sejam constatados erros na apuração. Entretanto, tal conceito não se amplia para tornar impeditiva revisão de valores que poderão influir na apuração do resultado de períodos futuros ainda não alcançados pela decadência.

Enfim, ao contribuinte incumbe a prova da regularidade dos valores utilizados para correta apuração dos tributos nos períodos fiscalizados, e a autoridade tem a

prerrogativa de discordar, enquanto não transcorrido o prazo previsto na legislação para constituição do crédito tributário correspondente, podendo, para tanto, efetuar verificações em períodos anteriores, mesmo que já atingidos pela decadência, vedada, obviamente, a possibilidade de apuração e constituição de créditos tributários nestes períodos.

O prazo para controle dos registros patrimoniais com possibilidade de repercussão tributária no futuro é definido em função do prazo para gozar do crédito ou comprovar direitos deles decorrentes. Neste contexto, pode a autoridade fiscal, no prazo de que dispõe para rever o período de apuração no qual foi reivindicado crédito ou exercido qualquer direito subjetivo, exigir prova de sua efetividade e formação e, na ausência desta, aplicar ou negar direitos.

É o que o art. 37 da Lei nº 9.430/96, matriz do § 4º do art. 264, do RIR DE 1999, expressamente dispõe:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Não assiste razão ao recorrente.

Diferentemente do alegado pela defesa do Contribuinte, não existe nenhuma contradição no acórdão recorrido, uma vez que o voto condutor concorda com a tese de impossibilidade de revisão de valores apurados em anos calendários anteriores já abrangidos pelo decurso do prazo decadencial, porém afirma, de forma clara e evidente, que esse conceito não é aplicável para impedir a revisão de valores que influem na apuração de períodos futuros ainda não alcançados pela decadência.

O prazo para controle dos registros patrimoniais com possibilidade de repercussão tributária no futuro é definido em função do prazo para gozar do crédito ou comprovar direitos deles decorrentes. Neste contexto, pode a autoridade fiscal, no prazo de que dispõe para rever o período de apuração no qual foi reivindicado crédito ou exercido qualquer direito subjetivo, exigir prova de sua efetividade e formação e, na ausência desta, aplicar ou negar direitos.

Não merece reparos a decisão de primeira instância, porquanto a guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento, ou seja, enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel.

Esse é o entendimento que tem sido mantido por este Conselho, consoante decisões abaixo:

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

Exercício: 2009 NORMAS GERAIS. IRPF. GANHO DE CAPITAL. GUARDA DE DOCUMENTOS.

PRAZO. DECADÊNCIA.

A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel, somente começando o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, assim considerado o primeiro dia do ano seguinte ao da entrega da DIRF em que se informa a alienação.

Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel. (Acórdão nº 2301-010.614, de 15/06/2023, Rel. Fernanda Melo Leal)

GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO. DECADÊNCIA. FATO GERADOR DO GANHO DE CAPITAL. POSSIBILIDADE.

O fato gerador do ganho de capital é a data de alienação do imóvel. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar o crédito tributário, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e benfeitorias realizadas no imóvel. (Acórdão nº 2402-009.323, de 03/12/2020, Rel. Ana Claudia Borges de Oliveira)

ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. GANHO DE CAPITAL. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA EFETUAR O LANÇAMENTO.

O fato gerador do ganho de capital é a data de alienação do imóvel. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar o crédito tributário, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e benfeitorias realizadas no imóvel. (Acórdão nº 2202-004.428, de 08/05/2018, Rel. Dilson Jatthy Fonseca Neto)

No mesmo sentido a Solução de Consulta nº 17, de 13/02/2006, da SRRF01, publicada no DOU de 14/06/2006, Seção 1, página 10, assim ementada:

Solução de Consulta nº 17, de 13 de fevereiro de 2006 ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF. GUARDA DE DOCUMENTOS GANHO DE CAPITAL.

A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel, somente começando o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, assim considerado o primeiro dia do ano seguinte ao da entrega da DIRF em que se informa a alienação.

Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 149, parágrafo único; Art. 150, §§ 1º 4º; Art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional CTN; Art. 128, § 7º, inciso I, e § 9º do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, RIR e IN SRF nº 84, de 11/10/2001.

Portanto, rejeita-se a alegação de decadência formulada pelo recorrente.

### 3. MÉRITO

#### 3.1 DEFINIÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO

O contribuinte questiona a legalidade do auto de infração, afirmando que os pressupostos de apuração do ganho de capital revelam-se equivocados. Tanto o custo de aquisição, quanto o valor de alienação merecem ser revistos, de acordo com a seguinte fundamentação às fls. 642:

Se a Autoridade reconhece que “perdeu” a DIRPF do contribuinte referente ao ano-calendário de 1991, não poderia impor-lhe a sanção de arbitrar o valor do custo de aquisição da forma como apurada.

Note-se que não se está em nenhum momento exigindo documento cuja guarda e exibição ainda pudesse ser exigida ao contribuinte. A autoridade ressente da

DIRPF do ano-calendário de 1991 que lhe foi entregue e que por razões desconhecidas a fiscalização não mais possui.

A decisão recorrida decidiu em sentido contrário, consoante argumentado às (fls.619):

No caso sob análise, como bem destacado no Relatório Fiscal que compõe o Auto de Infração, o contribuinte, sob o argumento de inexistência de lucro na operação, não apresentou o Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital no ano-calendário de 2007 e, apesar de regularmente intimado, deixou de apresentar a DIRPF do ano-calendário de 1991, ano da transformação do tipo jurídico para sociedade anônima. Tal fato obrigou a Autoridade Fiscal a buscar junto à própria Azaléia, agora chamada Vulcabrás Azaléia, as Atas das Assembléias que determinaram os aumentos do capital social ocorridos entre 1991, ano da transformação do tipo jurídico para sociedade anônima, e 2007, ano da venda das ações, dados imprescindíveis para se determinar com precisão o custo de aquisição das ações alienadas.

Assim, de posse de informações necessárias para a composição do custo de aquisição das ações alienadas, apurou-se o ganho de capital obtido pelo fiscalizado na venda de sua participação societária na Calçados Azaléia S/A.

A apuração do custo de aquisição se deu na forma prescrita pela legislação de regência, especialmente a Lei nº 7.713, de 1988 e Instrução Normativa nº 84, de 2001, normas jurídicas regularmente editadas vigentes à época dos fatos que gozam da presunção de legitimidade e constitucionalidade, cabendo a autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento, até que seja excluída do mundo jurídico por uma outra norma superveniente ou por resolução do Senado Federal, a partir de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal (STF) declarando sua inconstitucionalidade, não competindo aos órgãos julgadores apreciar ou reconhecer a ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento pátrio, como pretende a defesa.

Não assiste razão ao recorrente.

Registre-se o Acórdão nº 2201-011.784, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, nos autos do Processo nº 11065.725189/2012-51, em sessão de 5 de junho de 2024, que enfrentou controvérsia análoga, firmando entendimento aplicável ao presente caso, conforme a seguinte ementa :

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

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009 DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Em havendo pagamento antecipado, o direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato

gerador. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, I do CTN).

GANHO DE CAPITAL. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO.

DECADÊNCIA.

A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do bem.

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11065.725189/2012-51 GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.

OCORRÊNCIA.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição apurado.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.

CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Para efeito de apuração de ganho de capital na alienação de participações societárias, o custo de aquisição das ações ou quotas é apurado pela média ponderada dos custos unitários, devendo o custo ser considerado zero quando não for possível determiná-lo.

GANHO DE CAPITAL. VALOR DE ALIENAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

Para fins de apuração do ganho de capital na alienação de bens e direitos, o valor de alienação é o valor efetivo da operação, incluídas quaisquer parcelas contratadas e/ou pagas pelo comprador, inclusive a título de honorários advocatícios.

A lei não admite a dedução do valor de alienação de despesas com honorários advocatícios.

TRIBUTAÇÃO. DENOMINAÇÃO DA RECEITA OU RENDIMENTO.

A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção

No caso em tela, não consta dos autos comprovação de que o Contribuinte tenha entregue a Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 1991, de modo que não lhe cabe razão ao afirmar que a sua declaração foi perdida pelo Fisco.

Outrossim, constata-se que a ausência da DIRPF não ocorreu prejuízo ao Contribuinte, pois a Fiscalização foi diligente e obteve as informações necessárias ao cálculo do custo de aquisição, conforme excerto do Relatório Fiscal (fls.501), abaixo:

Outra questão importante diz respeito ao valor de mercado das ações pertencentes ao fiscalizado no ano-calendário 1991. A legislação tributária da época permitia aos contribuintes avaliar pelo valor de mercado os bens e direitos adquiridos até 31/DEZ/1991, em UFIR. Caso essa avaliação não tenha sido feita à época, a Instrução Normativa SRF nº 84/2001 determina que esses bens e direitos tenham seus valores atualizados de cruzeiros para reais mediante a utilização das tabelas constantes de seu anexo único. Ocorre que, sem essa avaliação em UFIR, a utilização das tabelas da IN SRF nº 84/2001 fica extremamente desfavorável ao fiscalizado, pois o custo de aquisição inicial das ações cairia dos R\$ 3.203.757,61, conforme visto nos cálculos desenvolvidos por esta Fiscalização, para meros R\$ 151.781,98. Como o fiscalizado não apresentou a cópia da DIRPF do ano-calendário 1991, nem o informe da posição acionária emitido naquele ano pela Azaléia, resolvemos adotar outra metodologia para avaliar o custo de aquisição inicial das ações em questão.

Em procedimento de fiscalização realizado junto ao contribuinte Nadir Schuler, outro co-fundador da Calçados Azaléia, obtivemos cópia de sua DIRPF do ano-calendário 1991 e do informe da posição acionária emitido pela companhia (vide fls. 28/29). Assim, mediante aplicação de uma simples "regra de três", chegamos ao valor de R\$ 3.203.757,61 para o custo de aquisição inicial.

Dessa forma, foi possível suprir a falta da DIRPF do exercício 1992, ano-calendário 1991, e avaliar em UFIR o valor de mercado da participação societária do fiscalizado, conforme preconizado na Instrução Normativa SRF nº 84/2001. Como a UFIR em 01/JAN/1996 equivalia a R\$ 0,8287, chegamos ao valor de R\$ 3.203.757,61 para o custo de aquisição inicial das ações.

### **3.2DO CUSTO DE AQUISIÇÃO DAS AÇÕES E DA ALEGADA INCORPORAÇÃO DE LUCROS ACUMULADOS**

O ganho de capital corresponde à diferença positiva entre o valor de alienação do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição, nos termos da legislação do imposto sobre a renda aplicável à espécie.

Sustenta o Recorrente, que o custo de aquisição deve levar em conta os aumentos de capital por meio de incorporação de lucros acumulados, conforme fundamentação delineada abaixo às (fls.643) :

Se é certo que o ganho de capital é apurado pela diferença apurada entre o valor da alienação e o custo de aquisição<sup>5</sup> e, este custo, como dito e demonstrado

acima, deve levar em consideração os aumentos de capital por meio de incorporação de lucros acumulados, não se pode concordar com a interpretação conferida pela Fiscalização e, por decorrência, impõe seja revista a autuação lavrada.

Sobre esse argumento, assim se pronunciou a autoridade fiscal por meio do Relatório Fiscal às (fl. 502):

As Atas das Assembléias da Calçados Azaléia S/A demonstram que os aumentos do capital social se deram, em sua maior parte, por conta da capitalização do saldo de algumas contas de reservas de lucros que foram acumulados ao longo dos anos pela empresa. Como o art. 130 do RIR/99 determina que o custo de aquisição é considerado igual a zero no caso de participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros ou reservas apurados até 31/DEZ/1988, e nos anos de 1994 e 1995, analisamos cada uma das contas que tiveram seus saldos total ou parcialmente capitalizados, para que fosse possível determinar quais estariam aptas a compor o custo de aquisição, e quais não estariam. Aquelas que não poderiam ser adicionadas ao custo de aquisição estão indicadas no "Cálculo do Custo de Aquisição", às fls. 473/476, com a expressão "(custo zero)".

Para as contas cujos saldos foram acrescidos ao custo de aquisição, foi utilizada a atualização monetária permitida pela Instrução Normativa SRF nº 84/2001, que dispõe sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas.

Não assiste razão ao recorrente.

No caso dos autos, verifica-se que o Fiscalizado limitou-se a sustentar, de forma genérica, que o custo de aquisição deveria refletir supostos aumentos de capital decorrentes da incorporação de lucros acumulados, sem, contudo, apresentar documentação hábil e idônea capaz de demonstrar: a deliberação societária correspondente; a efetiva capitalização dos lucros; e o reflexo dessas operações na posição acionária do contribuinte.

Observando-se a explicação da autoridade fiscal, verifica-se, portanto, que a Fiscalização adicionou ao custo de aquisição os valores da capitalização de lucros acumulados, quando permitido pela legislação, não tendo razão o Recorrente em suas alegações.

Caso tivesse identificado algum valor de incorporação de lucros acumulados que não fora considerado pela autoridade fiscal, caberia ao Recorrente apontá-lo de forma individualizada, não sendo possível alterar o custo de aquisição considerado pela autoridade fiscal com base em meras alegações desacompanhadas de elementos comprobatórios.

Assim, não assiste razão ao Recorrente, uma vez que não restou comprovado nos autos que os alegados aumentos de capital por incorporação de lucros acumulados tenham efetivamente ocorrido de modo a alterar o custo de aquisição das ações utilizado na apuração do ganho de capital.

### 3.3 EQUÍVOCO NA APURAÇÃO DO VALOR DA ALIENAÇÃO

Sustenta o Recorrente que a Fiscalização teria incorrido em equívoco na determinação do valor da alienação das ações objeto da operação analisada, conforme as seguintes alegações, às fls. 643:

Ainda que se tome o custo de aquisição apurado (o que já se refutou e se espera acolhimento), a autuação equivocou-se sob dois aspectos: considerou o valor de alienação o somatório global, desconsiderando os honorários e, especialmente, tomou como parte do preço de venda um acordo celebrado entre comprador e vendedor que expressamente foi entabulado com o fim de prevenir futuro litígio.

Não assiste razão ao recorrente.

O Contribuinte sustenta em suma que os valores pagos após a concretização da venda não podem se confundir com o valor de alienação, uma vez que a escritura pública deixa claro que o valor recebido não se refere a complementação do preço de venda e sim indenização. Aduz que as partes não renegociaram a venda das ações, pelo contrário, ratificaram a alienação realizada e afirmaram que o preço foi justo. Assevera que a negociação teve como intuito prevenir litígio e compensar eventual prejuízo alegadamente suportado pelos ex-acionistas desgostosos com a operação.

Nesse aspecto, analisando a Escritura Pública de Transação de fls. 561/569, verifica-se que a negociação realizada trata-se, na verdade, de complementação de preço de venda, uma vez que se convencionou que a parte adquirente (Vulcabras do Nordeste S/A) pagaria um adicional de R\$ 0,43 (quarenta e três centavos de real) por ação. Embora se tenha pretendido atribuir a essa transação a natureza de indenização, resta claro que os valores pagos não possuem essa natureza, sendo valores que integram o preço de venda, devendo, assim, ser considerados na base de cálculo do ganho de capital e levados à tributação do imposto de renda, como bem fez a autoridade fiscal.

Para melhor compreensão, cumpre observar o item “c” do referido instrumento às (fls. 566):

c) O preço convencionado para o negócio, com o recebimento do valor da compensação transacionado por este instrumento, é considerado, justo e satisfatório pelos PRIMEIROS TRANSATORES, que dele com o recebimento do valor da compensação, se dão por pagos e satisfeitos, nada mais tendo a reclamar, a qualquer título, seja da COMPANHIA, suas coligadas, e/ou controladas e controladores direta e indireta, seja contra o SEGUNDO TRANSATOR, seja contra a TERCEIRA TRANSATORA, suas coligadas, e/ou controladas e controladores destinatária final das ações ou contra quem quer que seja. O preço ajustado para as AÇÕES é considerado em caráter definitivo, irrevogável e irretroatável e não há, por parte dos PRIMEIROS TRANSATORES, qualquer forma de arrependimento em relação ao negócio celebrado.

O conhecimento de quem foi o destinatário final das ações não traz aos PRIMEIROS TRANSATORES qualquer aspiração ou pretensão em elevar o preço já estabelecido ou a ressarcimento de qualquer natureza. Dessa forma, os PRIMEIROS TRANSATORES declaram que nada mais têm a receber, seja a título de complemento de preço de venda, seja a título de eventual indenização ou, ainda, a qualquer outro título relacionado com a sua condição de acionistas até 06 de julho de 2007 da COMPANHIA ou com o negócio de venda de suas ações preferenciais, ressalvado o recebimento integral do valor da compensação concedida pela TERCEIRA TRANSATORA na cláusula (primeira) parágrafo único, acima referida.

Conforme demonstrado, a análise da Escritura Pública de Transação constante às fls. 561/569 evidencia que os valores pagos posteriormente à celebração do negócio jurídico possuem inequívoca vinculação com a operação de alienação das ações, consubstanciando-se, em realidade, em complementação do preço de venda, ainda que as partes tenham buscado atribuir à transação a natureza de indenização.

Com efeito, o fato de os valores terem sido convencionados em instrumento posterior à alienação não descaracteriza sua natureza econômica de contraprestação pela transferência das ações, sobretudo quando o próprio instrumento revela que o pagamento adicional foi estipulado em razão direta da operação de venda e calculado com base na quantidade de ações alienadas, no montante de R\$ 0,43 por ação.

É importante mencionar a inteligência do art. 43 do Código Tributário Nacional, que dispõe o seguinte:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Nesse contexto, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional, a incidência do imposto de renda decorre da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo irrelevante, para fins tributários, a denominação atribuída pelas partes aos valores recebidos. Assim, ainda que rotulados como compensação ou indenização, os valores que, na essência, representam acréscimo patrimonial vinculado à alienação de participações societárias devem integrar a base de cálculo do ganho de capital.

Dessa forma, não se verifica qualquer irregularidade no procedimento adotado pela autoridade fiscal, que corretamente incluiu os valores adicionais pagos por ação no valor de alienação, para fins de apuração do ganho de capital tributável.

Ante o exposto, rejeitam-se as alegações recursais, mantendo-se integralmente o valor de alienação considerado no lançamento, por refletir adequadamente a totalidade dos valores economicamente vinculados à operação de alienação das ações.

### **3.4DA VENDAS DAS AÇÕES OCORRIDAS EM 2007 E A POSTERIOR TRANSAÇÃO CELEBRADA EM 2008**

O contribuinte arremata que, após a venda das ações, foi celebrado acordo formalizado por Escritura Pública de Transação em 19/02/2008, no qual as partes reafirmaram a validade da operação originária e consignaram que os valores pagos possuíam natureza compensatória, conforme a seguinte conclusão às fls.647:

Todavia, posteriormente à venda, alguns ex-acionistas, insatisfeitos com o negócio realizado, resolveram constituir procuradores que estabeleceram diálogo com a adquirente das ações, Vulcabrás do Nordeste S.A.. Esta negociação foi dura e resultou num acordo celebrado em Tabelionato, resultando na formalização da “Escritura pública de Transação”, já acostada.

No documento celebrado em 19 de fevereiro de 2008, os ex-acionistas e a Vulcabrás do Nordeste S.A. reafirmaram a validade da compra e venda de ações realizadas anteriormente,

A decisão recorrida consubstanciou entendimento diverso, conforme a seguinte fundamentação às fls.621:

O exame do documento em questão indica que os valores pagos, independentemente da natureza e denominação atribuídas pelas partes, estão vinculados ao negócio realizado e se caracterizam como rendimentos sujeitos à tributação, na forma do § 4º, do art. 3º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, “verbis”:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda

os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Não assiste razão ao recorrente.

No caso em análise, a autoridade julgadora de primeira instância fundamentou-se no disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, segundo o qual a incidência do imposto sobre a renda independe da denominação conferida aos rendimentos ou da forma de sua percepção, bastando a ocorrência de benefício econômico em favor do contribuinte.

De fato, estabelece o referido dispositivo legal que:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

À luz desse comando normativo, verifica-se que, para fins de incidência do imposto sobre a renda, prevalece a natureza econômica da operação, e não a denominação que as partes optem por conferir aos valores recebidos.

No caso dos autos, a análise da documentação constante do processo revela que os valores pagos no âmbito da transação celebrada em 2008 guardam estreita relação com a operação de alienação das ações realizada no exercício anterior, constituindo, em essência, acréscimo patrimonial auferido pelos ex-acionistas em decorrência daquele negócio jurídico.

Nesse diapasão, correta a conclusão adotada pela decisão recorrida ao reconhecer que tais valores configuram rendimentos tributáveis, devendo ser considerados para fins de incidência do imposto sobre a renda, nos termos da legislação aplicável.

Diante do exposto, não merece reparo o entendimento firmado na decisão recorrida, razão pela qual se rejeitam as alegações do Recorrente quanto a esse ponto.

### **3.3 DAS DESPESAS INCORRIDAS NA TRANSAÇÃO. GASTOS COM ADVOGADOS ADMITEM DEDUÇÃO DO VALOR DA VENDA**

O recorrente questiona a incidência de tributo sobre verba indenizatória, de acordo com alegação expendida às fls.653:

Entendendo o fisco que deve incidir o tributo sobre a verba indenizatória, o que se admite apenas pelo exercício do princípio da eventualidade, destaca-se que o valor pago a título de compensação pela Vulcabrás do Nordeste S.A. somente foi obtido porque os profissionais contratados obtiveram sucesso na negociação, encerrando o conflito com uma transação formalizada em Escritura.

A decisão recorrida firmou conclusão distinta, conforme argumentação explanada abaixo, às fls.620:

Sobre o pedido de exclusão das despesas com honorários advocatícios incorridas na transação, além de inexistir qualquer prova da vinculação destes honorários com o ganho de capital obtido na transação objeto do lançamento, a defesa se sustenta nos artigos 12 da Lei nº 7.713/88 e 56, parágrafo único do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 -

Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), dispositivos que tratam de Rendimentos Recebidos Acumuladamente, não aplicáveis ao caso sob exame - alienação de participação societária.

Não assiste razão ao recorrente.

Em seu recurso, o Contribuinte cita o artigo 12 da Lei nº 7.713/88 e o artigo 56, parágrafo único, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), os quais tratam de rendimentos recebidos acumuladamente, sendo, portanto, inaplicáveis ao presente caso, que cuida de ganho de capital decorrente de alienação de participação societária.

Consoante decidiu a DRJ, inexistente qualquer prova da vinculação destes honorários com o ganho de capital obtido na transação objeto do lançamento.

Ademais, em relação à tributação do ganho de capital, a lei não admite a dedução de despesas com honorários advocatícios do valor da alienação, sendo admitido apenas despesas a título de corretagem, conforme art. 123 do RIR/99, vigente à época dos fatos:

Art. 123. Considera-se valor de alienação (Lei nº 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

[...] § 5º O valor pago a título de corretagem na alienação será diminuído do valor da alienação, desde que o ônus não tenha sido transferido ao adquirente.

Conclui-se que legislação não prevê a dedução de valores pagos a título de honorários advocatícios ou de outras despesas para fins de apuração do ganho de capital, razão pela qual a pretensão recursal carece de amparo legal.

A jurisprudência deste Conselho é firme nesse sentido, conforme se verifica do Acórdão nº 9202-009.647, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

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

GANHO DE CAPITAL. VALOR DE ALIENAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

Para fins de apuração do ganho de capital na alienação de bens e direito, o valor de alienação é o valor efetivo da operação, incluídas quaisquer parcelas contratadas e/ou pagas pelo comprador, inclusive a título de honorários advocatícios.

Com efeito, a legislação tributária aplicável à matéria não contempla a possibilidade de dedução de tais despesas. Conforme se extrai do art. 123 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3.000/1999), a apuração do ganho de capital decorre da diferença positiva entre o valor de alienação e o respectivo custo de aquisição do bem ou direito, admitindo-se apenas as deduções expressamente previstas na legislação.

Nesse contexto, embora determinadas despesas diretamente relacionadas à operação, como aquelas relativas à corretagem, possam ser consideradas na apuração do ganho de capital quando houver previsão legal específica, o ordenamento jurídico não autoriza a dedução de valores pagos a título de honorários advocatícios ou outras despesas dessa natureza.

Assim, inexistindo previsão legal que permita a adição desses valores ao custo de aquisição ou sua subtração do valor de alienação, não há fundamento jurídico para acolher a pretensão do Recorrente.

Dessa forma, mantém-se o procedimento adotado pela autoridade fiscal, que corretamente apurou o ganho de capital sem considerar a dedução dos honorários advocatícios, razão pela qual não merece reparo o lançamento no ponto.

#### 4. CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de decadência, para no mérito negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Carvalho Veloso Filho**

DOCUMENTO VALIDADO