



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.725189/2012-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-011.784 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de junho de 2024  
**Recorrente** GILBERTO CLAUDIO WICHMANN  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

**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.

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

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA APLICADA.**

No lançamento de ofício aplica-se a multa de 75% nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e de declaração inexata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Wilderson Botto (substituto convocado), Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da Quinta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), consubstanciada no Acórdão nº 15-43.700 (fls. 596/621), o qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Reproduzo a seguir o relatório do Acórdão de Impugnação, o qual descreve os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Trata o presente de Auto de Infração para exigência de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF incidente sobre ganho de capital apurado nos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009 no valor de R\$ 452.281,53, com incidência de multa de ofício proporcional (75%) e juros de mora, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 1.020.556,86.

O único item do auto de infração indica que a exigência tributária teve por base a seguinte razão:

*GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS*

*Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa de valores, conforme descrito no relatório de ação fiscal em anexo.*

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 495 a 508 a Autoridade Fiscal nos esclarece o seguinte:

Os procedimentos fiscais tiveram início com a ciência via postal do Termo de Início de Ação Fiscal, visto às fls. 32/34, ocorrida em 18/FEV/2012. Mediante o referido Termo, solicitamos ao contribuinte apresentar a cópia do contrato de venda de suas ações preferenciais da Calçados Azaléia S/A, a comprovação do seu custo de aquisição e os demonstrativos da apuração dos ganhos de capital referentes à alienação em questão.

O fiscalizado argumentou que não houve lucro na operação de venda de suas ações, pois o valor pago pelo adquirente era inferior ao valor patrimonial das ações.

Argumentou, também, que a aquisição das ações se deu há mais de 30 anos, já que foi um dos fundadores da Calçados Azaléia, de modo que não foi possível localizar documentos aptos a comprovar o custo de aquisição de sua participação societária. Por fim, anexou cópias das Declarações de Ajuste Anual referentes aos anos-calendário 2002 até 2008 e da escritura pública de revisão do preço de venda das ações.

Dessa forma, como os dados apresentados pelo contribuinte ainda não eram suficientes para determinar com precisão o custo de aquisição das ações alienadas, buscamos obter 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 (vide Termo de Intimação Fiscal, Atas das Assembléias e contabilidade apresentada, às fls. 123/466.

Assim, de posse de informações indispensáveis para a composição do custo de aquisição das ações alienadas, procedemos à apuração dos ganhos de capital obtidos pelo fiscalizado na venda de sua participação societária na Calçados Azaléia S/A, conforme visto nos demonstrativos anexados ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 10/AGO/2012, denominados "Cálculo do Custo de Aquisição" e "Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital", às fls. 467/474. Nossos demonstrativos de cálculo foram devidamente submetidos ao contribuinte fiscalizado para sua análise.

Os cálculos, entretanto, não estavam completos, pois não era possível identificar, até aquele momento, os motivos que levaram às mudanças na posição acionária do contribuinte ocorridas entre 2002 e 2007, quando a mesma passou de 4.917.414 para um total de 5.094.929 ações. Assim, no mesmo Termo de Intimação lavrado em 10/AGO/2012, pedimos que o fiscalizado apresentasse documentação hábil a demonstrar as mudanças na sua posição acionária, conforme descrito acima. Ainda na mesma Intimação, solicitamos ao fiscalizado apresentar cópia da DIRPF do ano-calendário 1991 e do informe da posição acionária emitido naquele ano pela Azaléia, de modo que ficasse claro o valor de mercado das ações na época, avaliado em UFIR.

Assim, em 02/OUT/2012, o representante do contribuinte, sr. Éderson Garin Porto, enviou mensagem eletrônica em resposta à nossa Intimação (fls. 480/493). Anexados à

mensagem, estavam os termos de transferência que demonstravam as mudanças na posição acionária que ainda não havíamos identificado e a cópia do livro registro de ações obtido pelo próprio contribuinte junto à Vulcabrás Azaléia. Ainda na mesma mensagem, o fiscalizado argumentou que não foram computadas em nossos cálculos as despesas com advogados e imposto de renda retido, conforme a documentação apresentada em 14/MAR/2012. Oportunamente, argumentou que esta Fiscalização não teria considerado o desdobramento de ações ocorrido em 2001, quando cada ação possuída foi transformada em 177 ações. Informamos que, naturalmente, tomamos conhecimento do referido desdobramento de ações, mas como ele não importou em custos para os acionistas, não havia motivos para considerá-lo nos cálculos referentes aos custos de aquisição da participação societária. Por fim, com relação à DIRPF do ano-calendário 1991 e ao informe da posição acionária daquele mesmo ano, nada foi declarado por parte do contribuinte.

Na resposta apresentada pelo fiscalizado em 02/OUT/2012, foi mencionado que as despesas com os advogados que intermediaram a negociação da compensação paga pela Vulcabrás em 2008 e em 2009 não foram computadas nos cálculos apresentados por esta Fiscalização. Ocorre que, analisando o recibo apresentado pelo fiscalizado em 14/MAR/2012 e visto à fl. 38, fica claro que ele nada tem a ver com os pagamentos de honorários advocatícios feitos pelo contribuinte fiscalizado aos seus advogados.

Na verdade, tal recibo faz referência a honorários pagos pela Vulcabrás aos advogados do fiscalizado e, posteriormente, repassados ao fiscalizado. Tal repasse, de acordo com o texto do recibo, corresponderia ao "excedente dos honorários" contratados entre o fiscalizado e seus advogados e, para tornar a referida operação ainda mais difícil de ser compreendida, houve até retenção de imposto de renda e apresentação de DIRF, conforme visto à fl. 28.

Dessa forma, em virtude de o contribuinte não ter apresentado recibos de honorários advocatícios, esta Fiscalização não tem como considerar essa informação nos cálculos.

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 tenha 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. 29/30).

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.

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 (corrigido)", que segue anexado ao presente Relatório, 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.

Para finalizar os cálculos relativos ao custo de aquisição da participação societária alienada, restava somente considerar os termos de transferência apresentados pelo fiscalizado e a operação de compra de 177.515 ações que justificava a mudança na posição acionária que ainda não havíamos identificado:

a) Os termos de transferência apresentados em 02/OUT/2012, no entanto, não trazem os valores pagos pelo fiscalizado pelas ações compradas. Assim, para que o contribuinte não fosse prejudicado, optamos por considerar as 165 ações adquiridas em 1997 e em 1998 como tendo sido pagas juntamente com as 1.499 ações subscritas em 14/JUL/1998, conforme visto no livro registro de ações. Assim, a quantidade de ações subscritas naquela data passou de 1.499 para 1.664 ações, conforme visualizado no "Cálculo do Custo de Aquisição (corrigido)" anexado.

b) O fiscalizado não apresentou o recibo de compra das 177.515 ações adquiridas em 19/MAR/2002. Dessa forma, para que, mais uma vez, ele não fosse prejudicado, esta Fiscalização optou por adotar a seguinte metodologia:

Em procedimento de fiscalização realizado junto ao contribuinte Alceu Weber, mais outro co-fundador da Calçados Azaléia, obtivemos cópia de um recibo de ações por ele adquiridas naquela mesma data, 19/MAR/2002 (vide fl. 31). Assim, mediante aplicação de uma outra simples "regra de três", chegamos ao valor de R\$ 300.000,35 para o custo de aquisição daquelas 177.515 ações adquiridas.

Uma vez determinado o custo de aquisição da participação societária alienada, no valor total de R\$ 6.818.002,76, restava somente apurar o ganho de capital obtido pelo fiscalizado, o que foi feito levando-se em conta a forma de pagamento estabelecida no contrato de compra e venda das ações e na escritura pública relativa ao acordo de compensação: uma primeira parcela, no valor de R\$ 7.642.393,50, paga em 06/JUL/2007, uma segunda parcela, de R\$ 1.095.409,73, paga em 25/JUL/2008, e uma parcela final, de R\$ 1.095.409,74, paga em 22/JAN/2009. Como resultado final, que pode ser visualizado no "Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital (corrigido)" anexado ao presente Relatório da Ação Fiscal, apontamos um ganho de capital no valor total de R\$ 3.015.210,21.

Assim, o contribuinte omitiu os ganhos de capital obtidos na alienação de sua participação societária junto à Calçados Azaléia S/A, negociadas fora da bolsa de valores, num valor total de R\$ 3.015.210,21 nos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.

Abaixo, relacionamos os valores apurados por esta Fiscalização:

Mês	AC	Ganhos Omitidos
Julho	2007	R\$ 2.343.421,37
Julho	2008	R\$ 335.894,42
Janeiro	2009	R\$ 335.894,42
	Total:	R\$ 3.015.210,21

## Imposto Devido:

Mês	AC	Ganhos Omitidos	Alíquota	Imposto Devido
Julho	2007	R\$ 2.343.421,37	15%	R\$ 351.513,21
Julho	2008	R\$ 335.894,42	15%	R\$ 50.384,16
Janeiro	2009	R\$ 335.894,42	15%	R\$ 50.384,16
			Total:	R\$ 452.281,53

Cientificado por via postal dos termos da exigência tributária na data de 12/12/2012 (fl 517), em 07/01/2012, por meio do documento de fls. 521 a 543, o contribuinte contesta o lançamento através dos seguintes argumentos:

a) A Calçados Azaléia S.A. foi fundada em 1958, sendo que o Impugnante tem atuação decisiva na sociedade desde a década de 70. Aos longo dos anos, a sociedade do setor calçadista alcançou sucesso e prestígio no país e também no exterior, mercê do trabalho abnegado de seus fundadores. Como política de incentivo aos colaboradores, a sociedade sempre estimulou a aquisição de ações e inclusive premiava alguns com participação para demonstrar gratidão e buscar maior engajamento.

b) No ano de 2007, depois do falecimento do fundador e presidente da companhia, Nestor Herculano de Paula, e após várias tentativas frustradas de profissionalização da gestão por parte dos controladores, decidiu-se aceitar o assédio do grupo Vulcabrás, culminando com a venda do controle e de parcela significativa das ações preferenciais nominativas.

c) Na ocasião, o Impugnante foi procurado por representante da Vulcabrás, negociou o preço da venda das suas ações e celebrou o "Instrumento particular de promessa de compra e venda de ações e outras avenças - num: AZ/PN 0002" (doc. 03). Na avença referida, ficou ajustado que a participação do Impugnante de 5.094.929 ações preferenciais nominativas seriam vendidas a um custo unitário de R\$ 1,50, perfazendo o total de R\$ 7.642.393,50. Esta negociação foi feita de forma idêntica com um grupo de acionistas identificados no contrato de cessão entabulado entre o representante da Vulcabrás, Erno Froeder, e a própria companhia (doc. 04).

d) Este foi o valor atribuído à alienação das ações de Gilberto Wichmann e posteriormente declarado na DIRPF 2007-2008, consoante documentos acostados no presente processo.

e) Ocorre que um grupo de ex-acionistas, insatisfeitos com a forma como a negociação se realizou e especialmente arrependidos do valor atribuído à sua respectiva participação, decidiu organizar tratativas de acordo com a Vulcabrás do Nordeste S.A.

no intuito de evitar um litígio. Para tanto, o referido grupo, do qual o contribuinte foi integrante, constituiu seus procuradores os senhores Zulmar Neves, Rudi Rubin Matter, Carlos Zaninie Antônio Ricardo Guerses, consoante documentação já apresentada à Receita Federal e neste ato reapresentada (doc. 05).

f) A iniciativa revelou-se exitosa, culminando com a celebração da "Escritura Pública de Transação", documento já apresentado à Receita e agora reiterado (doc. 06). Neste documento foi reafirmada a higidez da compra e venda de ações anteriormente celebrada e acordado o pagamento de um valor, por parte da Vulcabrás do Nordeste S.A., a título de "compensação", como de fato constou no documento e, posteriormente, informado nas declarações do Imposto de Renda 2008-2009 e 2009-2010.

g) A autuação critica o tratamento dado às operações aqui reprisadas, entendendo que todos os valores recebidos possuem a mesma natureza jurídica e, portanto, devem ser considerados como valor da alienação das ações. Da mesma forma, a Fiscalização discorda do valor informado como custo de aquisição das ações, procedendo um longo e minucioso trabalho para encontrar aquele que considera o verdadeiro valor.

h) DA DECADÊNCIA OPERADA SOBRE A ALIENAÇÃO REALIZADA EM 6 DE JULHO DE 2007 - A hipótese vertente trata de tributação do imposto de renda, modalidade, ganho de capital. Releva, portanto, destacar o aspecto temporal da hipótese de incidência, isto é, deve-se identificar quando se considera ocorrido o fato gerador do tributo. Desde a edição da Lei nº 7.713/88, a tributação do ganho de capital deveria observar o regime de caixa.

i) 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. Nas palavras de Raquel Santos: "O aspecto temporal é o momento em que surge a relação jurídico-tributária. No caso do Imposto de Renda sobre ganhos de capital da pessoa física, o aspecto temporal, regra geral, é verificado na data da transação que lhe deu origem".

j) Sendo assim, tendo ocorrido as operações em julho de 2007, tendo sido declarada a operação, a decadência do direito de lançar o tributo sobre aquelas operações extinguir-se-ia em julho de 2012.

k) Ocorre que a Fiscalização, mesmo tendo iniciado a apuração da operação em fevereiro de 2012, consoante referido no "Relatório da Ação Fiscal", veio a efetuar o lançamento apenas em novembro de 2012, ou seja, quatro meses após o termo final do prazo decadencial, estabelecido no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

l) No presente caso, o contribuinte não declarou o ganho de capital pelo simples fato de que não havia lucro a ser apurado. A venda realizada se deu em valor inferior aquele constante no seu patrimônio, de sorte que não houve ganho. De toda forma, o contribuinte declarou a operação na sua DIRPF 2007-2008, tendo sido declarado perante a Receita Federal. Logo, o prazo decadencial encontra-se superado, consoante orientação acima referida.

m) DA APURAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO - DISCIPLINA DO GANHO DE CAPITAL - DAS REGRAS DE APURAÇÃO DO CHAMADO "CUSTO DE AQUISIÇÃO" - A tributação da renda sujeita-se à regra matriz de incidência insculpida pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional, norma recebida no ordenamento jurídico pátrio com status de lei complementar, não podendo ser modificada por outro conceito ou noção veiculada em lei ordinária, muito menos em decreto ou instrução normativa.

n) Ocorre que desde a década de 70, o acréscimo patrimonial obtido na alienação de bens e direitos sujeita-se a um regime próprio de tributação, chamado imposto de renda sobre o ganho de capital.

- o) Em termos simples, pode-se dizer que o ganho de capital é apurado quando a diferença verificada entre o valor da alienação e o custo de aquisição da referida participação for positiva. Observe-se que, desde a gênese da tributação do ganho de capital sob participações societárias, havia previsão de corrigir o valor do custo de subscrição ou aquisição.
- p) O alerta feito pela doutrina não foi ouvido por parte da Administração Tributária e passou-se a tributar indistintamente ganho operacional e ganho de capital, baralhando as diferenças de um e outro sistema. Para ficar apenas com a problemática aqui suscitada, dois conceitos da tributação sobre o ganho de capital precisam ser melhor examinados. Um diz respeito ao conceito de "ganho/lucro" e outro diz respeito ao "conceito de alienação".
- q) Como reproduzido acima, a norma que introduziu a tributação do ganho de capital sobre participações societárias exigia a verificação de um "lucro" (art. 1º do Decreto-lei n.º 1.510/76) que seria apurado mediante a subtração do valor de alienação em relação ao custo de subscrição ou aquisição. Para que se configurasse o chamado "ganho de capital" deveria ocorrer uma operação de "alienação" que representasse "lucro".
- r) Aqui reside outro ponto desconsiderado pela fiscalização na autuação realizada: não se pode tributar aquilo que já integrava o patrimônio do Impugnante e era informado em sua declaração de renda (desde o ano-base 2001). A tributação sobre o ganho de capital alcança apenas aquilo que foi "alienado" (vendido) e trouxe acréscimo ao proprietário, vale dizer: RIQUEZA NOVA. Logo, se a participação societária alienada já incorporava um valor declarado perante a Receita Federal há mais de 10 anos, não se pode desconsiderar estes valores na oportunidade da ocorrência do fato gerador (2007).
- s) O aumento operado representa patrimônio velho que foi acrescido à posição societária, devendo integrar o custo de aquisição da ação. O fato de ter sido tributado ou não, diferentemente do que defendido pela Fiscalização, não muda a essência do lucro capitalizado. Como dito, desde a origem da tributação do ganho de capital, somente é tributado o "ganho", o "lucro" efetivo e não eventual variação nominal.
- t) O resultado "lucro" é percebido a partir da diminuição do valor da venda em relação ao custo para adquirir o bem vendido. Logo, se a sociedade privou os sócios da distribuição do lucro para aumentar o capital, parece óbvio que este esforço do sócio deve ser levado em consideração na composição do chamado "custo de aquisição". Se estes valores já vinham sendo informados nas declarações de renda das pessoas físicas, não se pode alegar, agora, que houve manobra com o propósito evasivo. Os esforços dos sócios que abriram mão da distribuição de lucros ao longo dos anos e apenas em 2001 utilizaram estes lucros para aumento do custo de aquisição não pode ser desconsiderado pelo fisco.
- u) De outro lado, impõe-se examinar a expressão "alienação". O conceito remete à idéia de transmissão de um bem. Há que se identificar a transferência de um bem do patrimônio do proprietário para o patrimônio de outrem mediante acordo de vontades.
- v) Veja-se que desde a redação primitiva, o custo deveria ser determinado pelo valor de subscrição ou aquisição mais recente (art. 5º do Decreto-lei n.º 1.510/76). A determinação legal para se considerar a aquisição mais recente tem o fito de reconhecer os gastos despendidos para aquisição do bem objeto de alienação.
- w) Prosseguindo na análise do marco legal da tributação do ganho de capital, em 1988 é editada a Lei n.º 7.713 que ampliou a incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital para hipóteses mais amplas que as anteriores.
- x) Como já transcrito supra, o artigo 16 da Lei n.º 7.713 estabelecia o valor a ser atribuído ao custo de aquisição, de modo que seria permitido a utilização do lucro acumulado para cômputo do referido custo (art. 16, § 3º da Lei n.º 7.713/88).

y) O ganho de capital ganha novos contornos com a edição da Lei nº 8.981/95 que passou a determinar a incidência, apuração e tributação em separado. Desde então, o ganho de capital é apurado no momento da alienação, devendo ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente, sem possibilidade de comunicação com a tributação da renda na declaração de ajuste anual.

z) Como se pode observar e já sustentado aqui, a legislação define que serão tributados os resultados positivos nas alienações de participações societárias, quando o valor da venda foi superior ao custo de aquisição do referido bem. Se é certo que o ganho de capital é apurado pela diferença apurada entre o valor da alienação e o custo de aquisição 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.

aa) CUSTO DE AQUISIÇÃO INFORMADO EM DIRPF HÁ MAIS DE 10 ANOS. - DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR SOBRE OPERAÇÕES CONTÁBEIS DECLARADAS, PUBLICIZADAS E OCORRIDAS HÁ MAIS DE 10 ANOS. - A questão referente ao valor do custo de aquisição da participação societária do Impugnante é resolvida de forma mais singela que a forma sugerida no laborioso relatório fiscal apresentado.

bb) Como defendido acima, o crédito tributário lançado já havia decaído, por força do artigo 173 do Código Tributário Nacional. No entanto, ainda que se ultrapasse este óbice legal, o que se admite apenas por argumentação, não se pode concordar que a Autoridade tributária retorne mais de 10 anos no tempo para glosar informações prestadas anualmente à Receita Federal.

cc) Com efeito, o valor do custo de aquisição da participação do Impugnante era declarado anualmente perante a Receita Federal. O valor informado era fruto de informações contábeis prestadas pela própria companhia aos seus acionistas, de sorte que a apuração realizada nas declarações de renda não eram arbitrarias.

dd) A cada aumento de capital da companhia, o setor financeiro informava aos acionistas e estes faziam ajustes nas declarações de renda. As informações sempre foram publicizadas e, de forma especial, eram repassadas à Receita Federal que jamais as contestou. Logo, não parece razoável que a fiscalização desconsidere as declarações prestadas até então e, de forma aleatória, retorne ao ano de 1991 para apurar um valor declarado desde sempre.

ee) 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. A conclusão parece singela e óbvia: sobre as operações contábeis-societárias realizadas, declaradas à Receita Federal tanto nas declarações das pessoas físicas dos acionistas, quanto nas declarações das pessoas jurídicas, não se pode mais questionar porque atingidas pelo prazo decadencial que impõe um limite temporal para questionamento por parte do Fisco.

ff) O prazo decadencial para a Fazenda glosar eventuais operações começa a fluir do momento em que efetivamente declarado perante a Administração Tributária e não quando o contribuinte utiliza a informação que já era disponível à Fazenda como parâmetro para tributação.

gg) A regra da decadência e a decorrente impossibilidade de revolver atos e fatos ocorridos há mais de cinco anos está a serviço de um valor maior do ordenamento jurídico que é a chamada segurança jurídica. Acaso seja autorizado à Receita Federal ou qualquer outro órgão da Administração desconsiderar atos, fatos e negócios decorrido largo lapso temporal, estar-se-ia admitindo a insegurança e instabilidade de toda e qualquer relação jurídica.

hh) A conclusão que se extrai é que o prazo previsto na legislação para a Fazenda lançar, desconstituir autolancamento ou até mesmo glosar deve ser observado frente a situações publicizadas e consolidadas no tempo, que consoante norma expressa do Código Tributário Nacional, é considerado norma complementar (art. 100, III do CTN). São práticas reiteradamente observadas pela administração e que a esta altura não podem mais ser desconsideradas. Admitir que a retroação da presente autuação chegue até o ano de 1991 e atinja também operações ocorridas antes ofende as normas de decadência e especialmente a segurança jurídica prevista no artigo 2º da Lei nº 9.784/99.

ii) DO VALOR ATRIBUÍDO À ALIENAÇÃO. - DA VENDA DAS AÇÕES OCORRIDA EM 2007 E A POSTERIOR TRANSAÇÃO CELEBRADA EM 2008. - A tributação da renda sobre o ganho de capital pressupõe uma alienação, vale dizer, pressupõe-se que o patrimônio adquirido, quando vendido, gere acréscimo patrimonial e este, por óbvio, será tributado.

Ocorre que a hipótese dos autos demonstra que o patrimônio vendido pelo Impugnante (ações preferenciais da Calçados Azaléia S.A.) foi alienado por um valor inferior ao constante na sua declaração de renda, informado, como dito, desde 2001.

jj) Cada ação foi vendida pelo valor de R\$ 1,50, quando grande parte da posição acionária do contribuinte havia sido adquirida pelo custo de R\$ 1,90 aproximadamente. Essa defasagem se deve ao momento pelo qual passava todo o setor coureiro-calçadista do Vale do Rio dos Sinos. É fato público e notório que a produção de calçados no Rio Grande do Sul sofria perdas drásticas em relação aos demais estados da federação, assim como padecia com a concorrência dos calçados importados, sobretudo o chinês.

kk) Como não se verificou variação positiva, isto é, o valor da venda foi inferior ao custo de aquisição, não se procedeu o tributação definitiva/exclusiva do ganho de capital. Isso por um singelo motivo: não houve ganho. 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" (doc. 06). 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.

ll) As partes não renegociaram a venda das ações. Pelo contrário, as partes ratificaram a alienação realizada e expressamente afirmaram que o valor acordado foi justo. A negociação teve como intuito prevenir litígio e compensar eventual prejuízo alegadamente suportado pelos ex-acionistas desgostosos com a operação. Ora, se as partes convencionaram e atribuíram natureza jurídica específica à referida verba, não há razão para desconsiderar o negócio entabulado.

mm) As partes expressamente declaram que os valores pagos por ocasião da transação possuem natureza compensatória e, por decorrência, não se sujeitam a tributação. Exatamente por este motivo é que o Impugnante assim declarou perante a Receita Federal, informando o recebimento do valor e atribuindo-lhe a natureza indenizatória.

nn) Tanto a verba tinha natureza indenizatória que alguns ex-acionistas, ainda insatisfeitos com desfecho do negócio, decidiram demandar contra os ex-controladores da Calçados Azaléia S.A., propondo "ação de indenização", consoante se pode comprovar com a movimentação processual extraída do site oficial do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul [doc. 08].

oo) Se as partes anuíram e transacionaram sobre um direito patrimonial disponível (art. 840 do CC) e a Vulcabrás concordou em alcançar um valor denominado "compensação", não assiste razão à Fiscalização desconsiderar o negócio jurídico sem

ao menos fundamentar a desconsideração efetuada. Se é certo que faculta à Administração desconsiderar negócios jurídicos fraudulentos (art. 116, parágrafo único do CTN), é igualmente certo que deverá justificar a desconsideração, visto que todas as decisões devem ser fundamentadas.

pp) Não tendo sido desconsiderada formalmente a transação e considerando que o instrumento público atribui natureza indenizatória à verba paga, a conclusão lógica é que não se pode tributar os valores percebidos em 2008 e 2009. Isso porque a verba indenizatória apenas visa recuperar aquilo que se perdeu ou se deixou de ganhar, não caracterizando acréscimo patrimonial sujeito à tributação.

qq) Por tais fundamentos, as verbas recebidas em caráter de compensação não devem ser tributadas e, por decorrência, não devem integrar o valor da venda como pretendido pela Fiscalização. Nesse medida, devem ser afastados os valores de 2008 e 2009 do cálculo do valor da venda e, sobretudo, da apuração do ganho de capital.

rr) DAS DESPESAS INCORRIDAS NA TRANSAÇÃO. GASTOS COM ADVOGADOS ADMITEM DEDUÇÃO DO VALOR DA VENDA -

Pelos motivos alinhados antes, não se espera que a autuação persista. No entanto, por exercício do princípio da eventualidade, o Impugnante destaca que o valor pago a título de compensação pela Vulcabras do Nordeste S.A. somente foi obtido porque os profissionais contratados obtiveram sucesso na negociação, encerrando o conflito com uma transação formalizada em Escritura.

ss) A participação dos advogados é comprovada na própria escritura (doc. 06).

Os valores despendidos e contratados a título de honorários advocatícios devem ser descontados do valor atribuído à venda, na forma do artigo 12 da Lei nº 7.713/88 e artigo 56, parágrafo único do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999).

tt) À luz do exposto, requer seja desconstituído o auto de lançamento, tornando insubsistente a autuação realizada pelo Serviço de Fiscalização da Receita Federal. Em caráter subsidiário, requer seja reconhecido o acolhimento parcial da presente impugnação para reconsiderar o valor atribuído como custo de aquisição, bem como aquele valor atribuído como preço de venda, afastando o cálculo apresentado por qualquer dos argumentos apresentados, assim como reduzindo a multa aplicada no percentual de 75% para o patamar de 20%.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) julgou improcedente a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DIREITO DE LANÇAR. PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTOS.

O direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento extingue-se no prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Constatada a inexistência de pagamentos a homologar, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, vincula-se à regra do art. 173, I do CTN, extinguindo-se em 05 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

#### GANHO DE CAPITAL. 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, 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. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição apurado.

#### QUOTAS DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

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.

#### RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado dessa decisão em 17/11/2017, por via postal (A. R. de fl. 625), o Contribuinte apresentou, em 13/12/2017, o Recurso Voluntário de fls. 629/659, com as seguintes alegações, em breve síntese:

#### DECADÊNCIA

1. O acórdão recorrido é contraditório quando reconhece razão ao argumento do contribuinte sobre a impossibilidade de revisão de valores apurados em anos-calendário anteriores já abrangidos pelo prazo decadencial, porém não aplica a decadência pugnada.
2. Tendo as operações ocorrido em julho de 2007, declarado e recolhido o tributo correspondente, a decadência do direito de lançar extinguir-se-ia em julho de 2012 pela decadência.
3. Não se admite 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.
4. As informações já prestadas nas declarações de renda, de conhecimento da Receita Federal, tornam pública a informação e autorizam a Administração Tributária a infirmá-las. Em não ocorrendo qualquer questionamento após superado o prazo decadencial para contestá-las, deve-se tomá-las como boas e firmes. Cita a IN nº 84/2001.
5. Eventual questionamento sobre aumento do custo de aquisição operada em 2001 deveria ter sido feito até 2006, o que não ocorreu.

6. É evidente o equívoco da decisão recorrida, pois exige a reapresentação da DIRPF/1991, que já havia sido entregue à Receita Federal.
7. O prazo previsto na legislação para a Fazenda lançar, desconstituir autolançamento ou até mesmo glosar deve ser observado frente a situações publicizadas e consolidadas no tempo. Admitir que a retroação chegue até o ano de 2001 e atinja também operações ocorridas antes de 1988 ofende as normas de decadência e especialmente a segurança jurídica prevista no artigo 2º da lei nº 9.784/99.

#### EQUÍVOCO NA APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL

8. Se a autoridade fiscal reconhece que perdeu a DIRPF do ano-calendário 1991 do Contribuinte, não poderia impor-lhe a sanção de arbitrar o valor do custo de aquisição da forma como apurada.
9. O custo de aquisição deve levar em conta os aumentos de capital por meio de incorporação de lucros acumulados.
10. Ainda que se tome o custo de aquisição apurado, a autuação equivocou-se sob dois aspectos: considerou o valor de alienação o somatório global, desconsiderando os honorários e, tomou como parte do preço de venda um acordo celebrado entre comprador e vendedor que foi entabulado com o fim de prevenir futuro litígio.
11. A operação de alienação contou com a assessoria de advogados, que exigiram que a remuneração estivesse embutida no preço de venda, conforme documentos apresentados à Fiscalização.
12. Os valores pagos após a concretização da venda não podem se confundir com o valor de alienação. A escritura pública deixa claro que o valor recebido não se refere a complementação do preço de venda e sim indenização.
13. A comprovação de que o valor possui caráter indenizatório é demonstrável com a sentença proferida na demanda indenizatória movida pelos demais acionistas que buscaram reparação judicial pelos fatos ocorridos.

#### DA VENDA DAS AÇÕES OCORRIDA EM 2007 E POSTERIOR TRANSAÇÃO CELEBRADA EM 2008

14. O patrimônio vendido foi alienado por um valor inferior ao constante na sua declaração de renda, informado desde 2001.
15. Cada ação foi vendida por R\$ 1,50, quando grande parte da posição acionária havia sido adquirida por R\$ 1,90, aproximadamente. Essa defasagem se deve ao momento por que passava todo o setor coureiro-calçadista do Vale do Rio dos Sinos, sendo fato público e notório que a produção de calçados no Rio Grande do Sul sofria perdas drásticas.

16. Como não se verificou variação positiva, não se procedeu a tributação do ganho de capital, porque não houve ganho.
17. Todavia, posteriormente à venda, alguns ex-acionistas, insatisfeitos com o negócio realizado, resolveram dialogar com a adquirente, Vulcabras do Nordeste S/A, resultando na formalização da “Escritura Pública de Transação”.
18. No documento, datado de 19/02/2008, os ex-acionistas e a Vulcabras reafirmaram a validade da compra e venda de ações realizada anteriormente.
19. As partes não renegociaram a venda das ações, pelo contrário, ratificaram a alienação realizada e afirmaram que o preço foi justo. A negociação teve como intuito prevenir litígio e compensar eventual prejuízo alegadamente suportado pelos ex-acionistas desgostosos com a operação.
20. As partes expressamente declaram que os valores pagos por ocasião da transação possuem natureza compensatória e, por decorrência, não se sujeitam a tributação.
21. Tanto a verba tinha natureza indenizatória que alguns ex-acionistas decidiram demandar contra os ex-controladores, propondo “ação de indenização”.
22. Diferentemente do que conclui a decisão recorrida, não tendo sido desconsiderada formalmente a transação e considerando que o instrumento público atribui natureza indenizatória à verba paga, a conclusão lógica é que não pode tributar os valores percebidos em 2008 e 2009.

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

23. Admitindo, pelo princípio da eventualidade, que deve incidir o tributo sobre a verba indenizatória, o valor pago a título de compensação pela Vulcabras do Nordeste S/A somente foi possível porque os profissionais contratados obtiveram sucesso na negociação.
24. A decisão recorrida entendeu que não existe prova acerca da vinculação dos valores despendidos a título de honorários e o ganho de capital, porém, a participação dos advogados é comprovada na própria escritura.
25. Assim, os valores despendidos e contratados a título de honorários advocatícios devem ser descontados do valor atribuído à venda, na forma do artigo 12 da Lei nº 7.713/88 e artigo 56, parágrafo único do RIR/99.

Cita doutrina, decisões administrativas e judiciais.

Ao final, requer que seja provido o Recurso Voluntário, para desconstituir o auto de infração e, subsidiariamente, para reconsiderar o valor atribuído como custo de aquisição e o valor atribuído como preço de venda, assim como reduzindo a multa aplicada de 75% para 20%.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Trata de exigência de IRPF – Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física incidente sobre ganhos de capital obtidos pelo Contribuinte na alienação de sua participação societária junto à Calçados Azaléia S/A, negociadas fora da bolsa de valores, nos anos-calendário 2007, 2008 e 2009, em face da constatação de omissão.

No lançamento, a Autoridade Fiscal apura o custo de aquisição das ações negociadas e compara com o valor de alienação, constatando que os valores negociados foram superiores ao custo de aquisição, ensejando a tributação sobre o ganho de capital apurado.

## **DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS**

O Recorrente cita diversas decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

## **DECADÊNCIA**

### Alienação realizada em julho de 2007:

O Contribuinte alega decadência em relação à alienação ocorrida em 06/07/2007, afirmando que o lançamento foi realizado 4 (quatro) meses após o termo final do prazo decadencial, estabelecido no artigo 173 do CTN. Sustenta que, como as operações ocorreram em julho de 2007, tendo sido declarada a operação, a decadência de lançar o tributo extinguir-se-ia em julho de 2012.

Não tem razão o Recorrente.

No tocante à contagem do prazo decadencial, deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial nº 973.733 - SC, julgado sob a sistemática do art. 543-C, do Código de Processo Civil (CPC), cuja ementa abaixo se transcreve:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

No que concerne ao IRPF, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador (art. 150, § 4º). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I).

No presente caso, deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN, pois é incontroverso que o Contribuinte nada recolheu a título de ganho de capital, não havendo que se falar em homologação no prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Nesse sentido temos as seguintes decisões deste Conselho:

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. GANHO DE CAPITAL. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a regra do art. 150, § 4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o

pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

No presente caso, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, pois a tributação do ganho de capital se dá em separado, não integrando o ajuste anual, sendo que os pagamentos que podem ser computados no ajuste anual não se aproveitam para trazer a regra de decadência para o art. 150, §4º, do CTN. Assim, para os ganhos de capital omitidos, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(Acórdão nº 9202-010.197, de 26/11/2021, Rel. Mário Pereira de Pinho Filho)

#### DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. FALTA DE PAGAMENTO.

O fato gerador do imposto de renda em relação aos rendimentos oriundos de ganho de capital obtido na alienação de bens e direitos é mensal e, não havendo pagamento, o prazo de decadência para constituição do crédito tributário começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que podia ter sido lançado (artigo 173, I do CTN).

(Acórdão nº 2201-007.763, de 05/11/2020, Rel. Débora Fófano dos Santos)

Assim, na ausência de pagamento, ainda que parcial, o prazo decadencial é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Neste mesmo sentido o teor da Súmula CARF nº 101, a seguir reproduzida:

#### Súmula CARF nº 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desse modo, para os fatos geradores ocorridos em julho de 2007, o prazo decadencial finaliza em 31/12/2012, pois o início da contagem é 1º/01/2008. Como a ciência do Auto de Infração deu-se em 12/12/2012, não ocorreu a decadência do crédito tributário lançado de ofício.

#### Operações contábeis declaradas e custo de aquisição informado há mais de 10 anos:

Defende o Recorrente que os valores dos custos de aquisição de participações societárias eram declarados anualmente à Receita Federal desde 1991 com base em informações contábeis prestadas pela própria companhia aos seus acionistas, período já abrangido pela decadência. Aduz que eventual questionamento sobre o aumento do custo de aquisição da participação societária operada em 2001 deveria ter sido realizado até 2006.

Alega, ainda, que o acórdão recorrido é contraditório quando reconhece razão ao argumento do contribuinte sobre a impossibilidade de revisão de valores apurados em anos-calendário anteriores já abrangidos pelo prazo decadencial, porém não aplica a decadência pugnada.

Nesse ponto, também 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.

Ressalta a decisão da DRJ que (fl. 613):

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 n.º 2202-004.428, de 08/05/2018, Rel. Dilson Jatáhy Fonseca Neto)

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

Solução de Consulta n.º 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 n.º 3.000, de 26/03/1999, RIR e IN SRF n.º 84, de 11/10/2001.

Portanto, sem razão o Recorrente em suas alegações quanto à decadência.

## **MÉRITO**

### **Custo de aquisição:**

Aduz o Recorrente que não se pode desconsiderar os valores do custo de aquisição na oportunidade da ocorrência do fato gerador (2007) se a participação societária alienada já incorporava um valor declarado perante a Receita Federal há mais de 10 anos.

Nesse ponto, opto por transcrever a decisão de primeira instância, com a qual concordo e adoto como razões de decidir, em consonância com o art. 114, § 12, do Regimento Interno do CARF (Ricarf), aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

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, na forma do Demonstrativo anexado ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 10/AGO/2012, denominados "Cálculo do Custo de Aquisição" e "Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital", (fls. 467/474), devidamente submetidos ao contribuinte para análise, conforme resumo abaixo:

[...]

A apuração do custo de aquisição se deu na forma prescrita pela legislação de regência, especialmente a Lei n.º 7.713, de 1988 e Instrução Normativa n.º 84, de 2001, normas jurídicas regularmente editadas vigentes à época dos fatos e 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, não competindo aos órgãos julgadores apreciar ou reconhecer a ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento pátrio, como pretende a defesa.

Também aduz o Recorrente que, se a autoridade fiscal reconhece que perdeu a DIRPF do ano-calendário 1991 do Contribuinte, não poderia impor-lhe a sanção de arbitrar o valor do custo de aquisição da forma como apurada.

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 junto a outro co-fundador da empresa Azaléia, conforme excerto do Relatório Fiscal (fl. 498), 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 n.º 84/2001 determina que esses bens e direitos tenha 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 n.º 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. 29/30). Assim, mediante aplicação de uma simples "regra de três", chegamos ao valor de R\$ 3.203.757,61 para o custo de aquisição inicial, conforme visto abaixo.**

[...]

**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.

Alega, ainda, o Fiscalizado que o custo de aquisição deve levar em conta os aumentos de capital por meio de incorporação de lucros acumulados.

Sobre esse argumento, assim se pronunciou a autoridade fiscal (fl. 499):

As Atas das Assembleias 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 (corrigido)", que segue anexado ao presente Relatório, com a expressão "(custo zero)".

Observando-se a explicação da autoridade fiscal e os anexos de fls. 503/507, 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, com a respectiva prova, e não da forma genérica como fez.

É ônus do Recorrente demonstrar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário, conforme dispõem o art. 16 do Decreto 70.235/76 e o art. 273 do Código de Processo Civil (CPC):

Decreto 70.235/76

Art. 16. **A impugnação mencionará:**

[...]

**III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;**

CPC

Art. 373. **O ônus da prova incumbe:**

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

**II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.**

(destaquei)

Assim, não tendo o Recorrente logrado comprovar os valores da capitalização de lucros acumulados que não foram considerados como custo de aquisição, deve ser mantida a apuração feita pela autoridade fiscal.

### **Valor da alienação:**

Segundo o Recorrente, o Fisco incorreu em dois equívocos: a) tomou como parte do preço de venda um acordo celebrado entre comprador e vendedor que foi entabulado com o fim de prevenir futuro litígio e b) considerou como valor de alienação o somatório global, desconsiderando os honorários advocatícios.

#### a) Acordo celebrado entre comprador e vendedor:

O Contribuinte sustenta 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.

Observa-se, pela Escritura Pública de Transação de fls. 563/571, 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.

Veja-se o item “c” do referido instrumento (fl. 568):

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.**

(destaquei)

Assim dispõe o CTN (Código Tributário Nacional):

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.** (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

(destaquei)

Não resta dúvida, portanto, de que os valores adicionais pagos (R\$ 0,43 por ação) compõem o valor de alienação, devendo integrar a base de cálculo do ganho de capital, assim como procedeu a autoridade fiscal.

b) Honorários advocatícios:

Afirma o Contribuinte que a operação de alienação contou com a assessoria de advogados, que exigiram que a remuneração estivesse embutida no preço de venda, conforme documentos apresentados à Fiscalização. Defende que o valor pago a título de compensação pela Vulcabras do Nordeste S/A somente foi possível porque os profissionais contratados obtiveram sucesso na negociação.

Entendo que não possui razão o 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.

(destaquei)

A lei nada diz sobre a possibilidade de dedução do valor pago a título de honorários advocatícios ou outras despesas, para fins de apuração do ganho de capital, de modo que a pretensão recursal não possui respaldo na legislação.

Nesse sentido a decisão da CSRF a seguir:

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

Ano-calendário: 2012

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.

(Acórdão n.º 9202-009.647, de 28/07/2021, Redator: Pedro Paulo Pereira Barbosa)

No voto vencedor, assim se pronunciou o redator:

O cerne da questão é que a lei não admite a dedução do valor de alienação de despesas com honorários advocatício. Fosse o pagamento a título de corretagem, seria admitida a subtração do valor da venda, pois há previsão legal para tanto. Veja-se, por exemplo, o que diz o art. 123 do RIR/99 (Decreto n.º 3.000, de 1.999:

[...]

Mas nada diz a lei sobre a possibilidade de adição ao custo ou subtração do valor de venda de valor correspondente a honorários advocatícios ou outras despesas, para fins de apuração do ganho de capital.

A pretensão do contribuinte, portanto, não tem respaldo na legislação, como bem ressaltado no acórdão recorrido, que não merece reparos quanto a esse ponto.

**Portanto, deve ser mantida a autuação fiscal.**

**MULTA APLICADA**

O Recorrente pede, de forma genérica, a redução da multa aplicada de 75% para 20%.

A penalidade pecuniária aplicada ao caso está prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, transcrito abaixo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:  
(Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

No caso concreto, o valor do imposto de renda foi apurado mediante procedimento de fiscalização, tendo o crédito tributário, correspondente ao débito do sujeito passivo, sido objeto de lançamento de ofício. Em suma, efetuado o lançamento de ofício, deve

ser aplicada a multa de 75% sobre o valor do imposto correspondente ao crédito tributário constituído.

Assim, deve ser mantida a multa aplicada de 75%.

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por **negar** provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa