

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/013.021/95-30
RECURSO Nº. : 09.276
MATÉRIA : IRPF - EXS.: 1992 e 1993
RECORRENTE : CLÉO FREITAG
RECORRIDA : DRJ - PORTO ALEGRE - RS
SESSÃO DE : 12 DE MAIO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.912

IRPF - GANHO DE CAPITAL - 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.

IRPF - GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO CUSTO - O rendimento tributável será determinado pela diferença entre o valor da alienação e o custo de subscrição ou aquisição da participação societária, corrigido monetariamente segundo a variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional (ORTN), ou das Obrigações do Tesouro Nacional (OTN), até janeiro/89; por índices pré-estabelecidos, no período de fevereiro a abril de 1989; pela variação do BTN, nos períodos de maio a dezembro de 1989 e de janeiro e fevereiro/91; pelo IPC, no ano de 1990; pelo INPC (ou à sua falta o IGP - M) de março a dezembro/91; pela UFIR, a partir de janeiro/92 (Dec.Lei nº 1510/76, Lei nº 7.713/88, art. 17); (Leis nº 7.959/89, art. 1º, 8.218, art. 16, ADN 20/91 e Lei nº 8.383/91, art. 2º, § 7º).

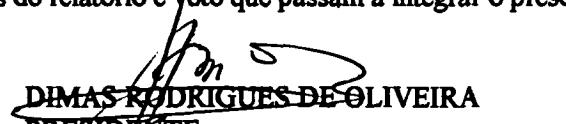
NORMAS GERAIS - COMPENSAÇÃO - Confirmado o pagamento de parcela indevida, esta poderá ser compensada com eventuais débitos do contribuinte, considerando, inclusive, a multa e os juros de mora que foram pagos e correspondentes à parcela não devida.

NORMAS GERAIS - MULTA DE OFÍCIO - A multa de ofício será aplicada no percentual vigente à data da ocorrência do fato gerador.

JUROS DE MORA - TRD - Os juros serão cobrados à taxa de 1% (um por cento) ao mês ou fração, se a lei não dispuser em contrário (CTN, art. 161, parágrafo primeiro). Disposição em contrário viria a ser estabelecida pela Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 (DOU de 30.07.91), a qual viria a ser convertida na Lei nº 8.218, de 29.08.91, publicada no DOU de 30, seguiente, a qual estabeleceu a taxa de juros no mesmo percentual da variação da TRD. Admissível, portanto, a exigência de juros de mora pela mesmas taxas da TRD a partir de 01 de agosto de 1991, vedada sua retroação a 04 de fevereiro de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CLÉO FREITAG.**

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, e, para uniformizar a multa no percentual de 50% para que seja compensado o que já foi pago, computando-se para esse fim, proporcionalmente, multa de mora e juros pagos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA

PRESIDENTE


MÁRIO ALBERTINO NUNES

RELATOR

FORMALIZADO EM: **11 JUL 1997**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, GENÉSIO DESCHAMPS e ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausente o Conselheiro ADONIAS DOS REIS SANTIAGO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.912
RECURSO Nº. : 09.276
RECORRENTE : CLÉO FREITAG

R E L A T Ó R I O

CLÉO FREITAG, já qualificado, recorre da decisão da DRJ em Porto Alegre, de que foi cientificado em 25.04.96 (fls. 185v.), através de recurso protocolado em 24.05.96 (fls. 196).

2. Contra o contribuinte foi emitida *NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO* (fls. 140), na área do Imposto de Renda - Pessoa Física, relativa aos Períodos de Apuração 01/91, 06/91 e 01/92, por: *Omissão parcial na apuração de Ganhos de Capital pela alienação de participações societárias.*

3. Inconformado, apresenta *IMPUGNAÇÃO* (fls. 144 e sgs.), rebatendo o lançamento com argumentos de direito e de fato. Quanto a estes, que contestavam o índice percentual do ganho de capital de uma das alienações, apurado pela Fiscalização em 99,36 % , a decisão de 1º grau já admitiu o índice próximo ao pretendido pelo impugnante (97,81%), tendo refeito os cálculos (fls. 183). Quanto às questões de direito, foram as seguintes apresentadas pelo impugnante:

- a) entende ser descabida a exigência, assentada na Lei nº 7.713/88, porquanto sendo uma nova hipótese de incidência de imposto de renda, necessitaria de Lei Complementar;
- b) o lançamento não poderia ter-se baseado nos arts. 676 e 678 do RIR/80 e 889 e 894/94 do RIR/94, visto que os aludidos artigos se dirigem a hipóteses de declaração de rendimentos;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N°. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO N°. : 106-08.912

c) que o preço e aquisição das participações alienadas só pode ser apurado pelo seu valor patrimonial e não pela correção monetária do preço de custo, como entendeu o Fisco;

d) que não caberia a multa de ofício de 50%, e tampouco as de 80% e de 100%. A primeira porque não se tratava de lançamento e ofício, as demais porque autorizadas, respectivamente, pela MP 297, de 28/06/91 e pela Lei nº 8.218, de 29/08/91, posteriores à ocorrência dos supostos fatos geradores (30.01.91 e 05.06.91);

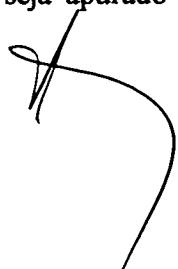
e) no tocante à compensação do pagamento a maior, imputado sem a multa de mora (20%) e sem os juros, reclama da não compensação da multa de mora, por ter sido o pagamento espontâneo;

f) em longa argumentação, que leio, manifesta-se contra a exigência de juros calculados com base na variação da TRD.

4. A *DECISÃO RECORRIDADA* (fls. 173 e sgs.), mantém parcialmente o feito, acatando a questão de fato colocada, como já relatado e rebatendo as questões de direito, nos seguintes termos, que resumo:

a) confirma que o lançamento se embasou na Lei nº 7.713/88, rebatendo o argumento da defesa de que esta teria criado uma nova condição de incidência do Imposto de Renda (Ganho de Capital, pela venda de bens móveis), lembrando que o art. 43 do CTN, prevê, como fato gerador do IR, provento de qualquer natureza;

b) que não existe qualquer base legal autorizando que o preço de aquisição das participações societárias seja fixado em função de seu valor patrimonial. Ao contrário, a legislação determina que o mesmo seja apurado corrigindo-se o preço de custo efetivo pelos índices de atualização monetária;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO N°. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO N°. : 106-08.912

c) estranha a não-aceitação, pelo contribuinte, de que o lançamento se tenha efetuado como lançamento de ofício, por declaração inexata, historiando as regras de tributação de alienações de participações societárias;

d) defende a aplicação da multa de ofício nos percentuais indicados no AI, entendendo deva ser aplicada a lei vigente na data em que o recolhimento deveria ter sido efetuado;

e) esclarece que a multa de mora se aplica, objetivamente, pelo atraso no pagamento, independente da espontaneidade;

f) defende, outrossim, a exigência dos juros calculados com base na variação da TRD, conforme leitura que, também, faço em Sessão.

5. Regularmente cientificado da decisão, o contribuinte dela recorre, conforme *RAZÕES DO RECURSO* (fls. 186 e sgs.), onde reedita os termos da Impugnação, relativamente às questões não atendidas pelo julgador singular, conforme leitura que faço em Sessão.

6. Manifesta-se a douta PGFN, em Contra-razões, às fls. 200 e sgs., propondo a manutenção da decisão recorrida, por entender inexistirem razões que levem à sua reforma, conforme leitura que, também, faço em Sessão.

É o Relatório.

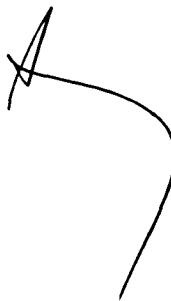
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N°. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO N°. : 106-08.912

V O T O

CONSELHEIRO MÁRIO ALBERTINO NUNES, RELATOR

1. O recurso é tempestivo, porquanto interposto no prazo estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, e a parte está legalmente representada, preenchendo, assim, o requisito de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.
2. Como relatado, permanece a discussão, perante esta instância, relativamente a questões de direito, a saber:
 - a) a exigência, assentada na Lei nº 7.713/88, como sendo uma nova hipótese de incidência de imposto de renda;
 - b) o lançamento ter-se baseado nos arts. 676 e 678 do RIR/80;
 - c) o preço de aquisição das participações alienadas ser apurado pelo seu valor patrimonial e não pela correção monetária do preço de custo;
 - d) a compensação do pagamento a maior, imputado sem a multa de mora (20%);
 - e) as questões relativas à multa de ofício de 50%, de 80% e 100%;
 - f) a exigência de juros calculados com base na variação da TRD.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N°. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO N°. : 106-08.912

3. Analiso cada uma dessas questões, lembrando que a única questão de fato trazida com a Impugnação, que tinha a ver com a relação preço de custo/preço de venda, já foi atendida na decisão recorrida.

4. Se a expressão “imposto sobre ganho de capital” apareceu, pela 1ª vez, na Lei nº 7.713/88, nem por isso significa que a mesma tenha criado qualquer hipótese de nova incidência.

5. Com efeito, a incidência já era estabelecida pelo Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei Complementar nº 5.172, de 25.10.66, que assim dispõe:

“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.”

6. O ganho obtido com a alienação de parte do patrimônio será tributado, como renda (produto do capital), pois se refere ao *quie* que excede o valor de simples reposição do capital (patrimônio). E esta renda, como se pode verificar no dispositivo transscrito, constitui fato gerador do imposto de renda, estando, portanto previsto em Lei Complementar e não sendo criação da lei ordinária. Na matéria, esta só teria inovado e criado nova hipótese de incidência se, por exemplo, considerasse como base de cálculo o preço de venda e não o ganho obtido. O que não fez, como se pode constatar nos seguintes dispositivos da Lei nº 7.713/88:

“Art. 1º - Os rendimentos e ganhos de capital (...) serão tributados pelo Imposto de Renda (...).

.....
Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto (...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO N°. : 106-08.912

.....
§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos de capital auferidos no mês, decorrentes da 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 (...). (grifei).
.....

7. Entendo, portanto, irretocável, quanto a este aspecto, a r. decisão recorrida.
8. Quanto ao fato do o lançamento ter-se baseado nos arts. 676 e 678 do RIR/80 (parte inicial da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 131), nada a estranhar. À época dos fatos geradores era o regulamento vigente, sendo seus dispositivos, no atinente à matéria, reproduzidos pelo RIR/94. Ainda que a apuração do imposto tenha sido feita mensalmente, foi na Declaração de Ajuste, onde o fato foi declarado, via inclusão de formulário específico, que a revisão se processou e, no entender do Fisco, tal declaração estava *inxata* (RIR/80, art. 676, III). Com tal convicção, até mesmo por dever de ofício (CTN, art. 142 e parágrafo único), impunha-se que o agente fiscal promovesse o lançamento de ofício (RIR/80, art. 678, III).
9. Entendo, portanto, irretocável, também quanto a este aspecto, a r. decisão recorrida.
10. Quanto à questão da fixação do preço de aquisição, para efeito de comparação com o preço de alienação e apuração do ganho de capital tributável, não existe autorização legal a sustentar a pretensão do recorrente, que considerou o valor patrimonial das participações alienadas. Pelo contrário, a regra - utilizada no lançamento - é bem clara e definida, desde a edição do Decreto-Lei nº 1.510/76, que impôs a tributação do lucro auferido na venda de participações societárias (art. 1º), assim dispondo seu art. 2º:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO N°. : 106-08.912

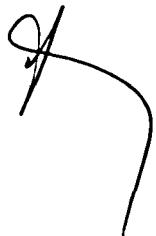
“Art. 2º - O rendimento tributável de acordo com o artigo anterior será determinado pela diferença entre o valor da alienação e o custo de subscrição ou aquisição da participação societária, corrigido monetariamente segundo a variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional [ORTN]”.

11. Em função das mudanças dos indexadores, a correção monetária passou a ser feita pela variação da OTN, até janeiro de 1989 (Lei nº 7.713/88, art. 17); por índices pré-estabelecidos, no período de fevereiro a abril de 1989; pela variação do BTN, nos períodos de maio a dezembro de 1989 e de janeiro e fevereiro/91; pelo IPC, no ano de 1990; pelo INPC (ou à sua falta o IGP - M) de março a dezembro/91; pela UFIR, a partir de janeiro/92 (Leis nº 7.959/89, art. 1º, 8.218, art. 16, ADN 20/91 e Lei nº 8.383/91, art. 2º, § 7º).

12. Portanto, inquestionável que a fixação do preço de aquisição, para efeito de apuração do ganho de capital, deve ser o preço de aquisição monetariamente atualizado, até à data da alienação, pelos índices estabelecidos na legislação de regência. Como procedido pelo Fisco, no lançamento de ofício.

13. Mais uma vez, entendo irretocável, também quanto a este aspecto, a r. decisão recorrida.

14. Quanto à compensação do pagamento a maior, imputado sem a multa (20%) e os juros de mora (4%), conforme item 7 (fls. 133), entendo que outro deveria ter sido o procedimento dos autuantes. A compensação só pode ser feita considerando o valor do principal (imposto), *quando este principal é devido*. É o caso, por exemplo, das compensações de antecipações feitas (Carnê Leão), relativamente a imposto efetivamente devido e que não tenha sido recolhido no prazo de seu vencimento legal. Se o principal não era devido (ou não era totalmente devido, no caso de pagamento a maior) também não seriam devidos quaisquer acréscimos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N°. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO N°. : 106-08.912

15. Entendo, portanto, quanto a este aspecto, que deva ser reformada a r. decisão recorrida, para que sejam refeitos os cálculos relativos à alienação de participações societárias da empresa FUMOSSUL, para que sejam compensados, além do principal, Juros e Multa de Mora, compensando-se o valor de 1.747,74 UFIR, em vez de 1.409,47 UFIR (itens 4 e 7 de fls. 133).

16. Quanto às questões relativas à multa de ofício nos percentuais de 50%, de 80% e 100%, entendeu a d. Autoridade Julgadora de Primeira Instância que se aplicava o percentual vigente na data de vencimento legal da obrigação. Ora, esse é o tipo de raciocínio adequado para a multa de *mora*. A Multa de Ofício, inclusive mais gravosa do que a de mora, tem por objetivo sancionar o infrator, não pelo atraso no recolhimento, mas sim pela prática da infração. Nesse contexto, tem algo de *punição*, equiparável à penalidade, prevista no Direito Penal. E é consagrado o princípio de que se aplica a penalidade vigente na data do delito. Fazendo uma correlação de tal princípio para o Direito Tributário - que não agride qualquer dispositivo vigente - tem-se que o percentual de multa de ofício a aplicar é o vigorante na data do fato gerador. E os fatos geradores - ganho de capital - ocorreram nas datas em que se pactuaram as vendas das participações societárias (FUMOSSUL em 30.01.91 e LOSEPART em 05.06.91). No caso da FUMOSSUL, embora o pagamento tivesse sido parcelado e o cálculo do imposto e fixação da data de vencimento legal seja, em função da regra de fluxo de caixa, estabelecido a cada pagamento, o fato gerador ocorreu, totalmente, em 30.01.91, quando o contribuinte adquiriu disponibilidade econômica imediata sobre a renda auferida nessa data e adquiriu disponibilidade jurídica pela renda que viria a auferir, pelo parcelamento pactuado, mas decorrente do mesmo fato gerador (CTN, art. 43, *caput*). E nas datas citadas (30.01.91 e 05.06.91), o percentual de multa de ofício vigente era o estabelecido no art. 728, II, do RIR/80 (50%).

17. Entendo, portanto, quanto a este aspecto, que deva ser reformada a r. decisão recorrida, para que sejam refeitos os cálculos relativos à multa de ofício, a qual deverá ser de 50% (cinquenta por cento) para todas as bases de cálculo consideradas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

10

PROCESSO N°. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO N°. : 106-08.912

18. Analiso, por fim, a questão relativa à exigência de juros calculados com base na variação da TRD, contra a qual o contribuinte se insurgiu, desde a Impugnação.

19. A exigência de juros, calculados com base na variação da TRD, tem sido objeto de análise por parte deste Colegiado, o qual, em inúmeros julgados, de que é exemplo o Acórdão CSRF nº 01-01.914/95, tem concluído pela improcedência de tal exigência, relativamente ao período anterior a 01 de agosto de 1991, por entenderem que a Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 (DOU de 30.07.91), a qual viria a ser convertida na Lei nº 8.218, de 29.08.91, publicada no DOU de 30, seguinte, não poderia retroagir a 04 de fevereiro de 1991, pois feriria o princípio constitucional de irretroatividade da lei tributária, quando prejudicar o contribuinte. Estaria, portanto, o Fisco autorizado a cobrar os juros, calculados pela variação da TRD, apenas a partir de 01.08.91, como explicitado no acórdão referido.

20. Assim sendo, voto no sentido de que seja reformada a r. decisão recorrida, para que:

a) sejam refeitos os cálculos relativos à alienação de participações societárias da empresa FUMOSSUL, para que sejam compensados, além do principal, Juros e Multa de Mora, compensando-se o valor de 1.747,74 UFIR, em vez de 1.409,47 UFIR (itens 4 e 7 de fls. 133), conforme explanado no item 15, supra;

b) sejam refeitos os cálculos relativos à multa de ofício, a qual deverá ser de 50% (cinquenta por cento) para todas as bases de cálculo consideradas, conforme item 17, supra;

c) seja excluída a exigência de juros calculados com base na variação da TRD, relativamente a período anterior a 01 de agosto de 1991 - período em que a taxa aplicável era de 1% ao mês ou fração.



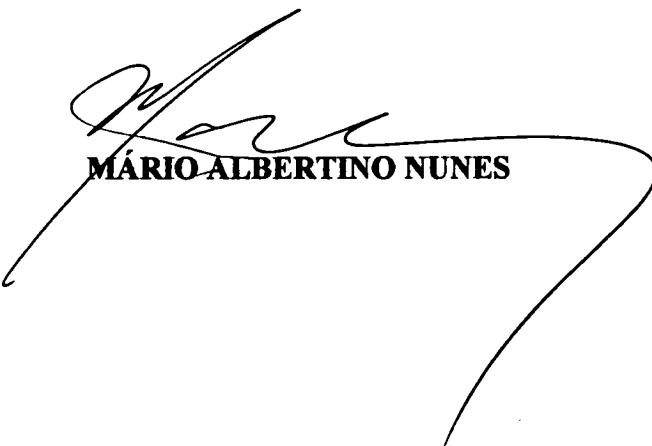
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

11

PROCESSO Nº. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.912

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da Lei, e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, nos termos do item precedente.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 1997


MÁRIO ALBERTINO NUNES

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

12

PROCESSO N°. : 11080/013.021/95-30
ACÓRDÃO N°. : 106-08.912

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em

11 JUL 1997

~~DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA~~
~~PRESIDENTE~~

Ciente em

11 JUL 1997

RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Ailton Celio Locatelli
Procurador da Fazenda Nacional