



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

Processo nº 11080.732548/2011-57
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.056 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2017
Matéria IRPF - GANHO DE CAPITAL
Recorrente ADEMIR ANTONIO FRASSON
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não caracteriza cerceamento de direito de defesa, o indeferimento de pedido de perícia, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972. A prova pericial é prescindível quando não há nos autos elementos que demandem o conhecimento técnico especializado de profissional com habilidade e experiência que esclareçam certas dúvidas.

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO.

Por ser matéria de ordem pública, a decadência deve ser apreciada pela instância superior, ainda que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de origem não tenha se manifestado, não se constitui de matéria preclusa.

Aplica-se ao caso, conforme art. 62 do RICARF, o entendimento do STJ no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), o que faz com a ordem 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. PARCELA DE JUROS.

Os juros pagos, por pessoa jurídica à pessoa física, em decorrência de alienação a prazo de participação societária, não compõem o preço de alienação, para efeitos de apuração do ganho de capital, estando sujeitos à tributação na forma do art. 620 do Regulamento do Imposto de Renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e rejeitar as preliminares. No mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao

Processo nº 11080.732548/2011-57
Acórdão n.º **2401-005.056**

S2-C4T1
Fl. 170

recurso, para declarar a decadência do imposto apurado relativo ao fato gerador ocorrido em 9/1/07. Vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Cleberson Alex Friess, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão 10-52.634 (fls. 142 a 147) da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. JUROS DE PARCELAMENTO.

Na apuração do ganho de capital decorrente da alienações de ações devem ser considerados eventuais ajustes e a correção monetária incidente sobre o valor das ações posterior a data de alienação. Os juros decorrente do pagamento parcelado, não integra o valor de alienação e tributados conforme artigos 106 e 620 do Regulamento do Imposto de Renda.

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

Não há o que se contestar quando a fiscalização toma como custo de aquisição os valores declarados pelo contribuinte na Declaração de Ajuste Anual do IRPF. As deduções e diferimentos adotados pelo contribuinte, na determinação do ganho de capital, além de demonstrados e comprovados devem ser justificados através da legislação pertinente.

DIVERGÊNCIAS NA APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL.

Cabe ao contribuinte demonstrar documentalmente que a origem nas divergências não são aquelas apontadas pela fiscalização no Auto de Infração, visto que justificadas pelo enquadramento legal.

PERÍCIA. PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferida a solicitação de perícia acerca de matéria que não demande conhecimento técnico especializado e que não exija conhecimentos incomuns ao ofício do auditor fiscal e do julgador administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O procedimento fiscal teve início em 25 de julho de 2011 (fls. 3), no qual foi o sujeito passivo intimado a prestar informações e apresentar documentos relativos à alienação de participação societária na empresa Expresso Mercúrio S.A. Atendendo ao termo de intimação, juntou cópia do Contrato de compra e venda de ações da empresa citada, bem como demonstrativos de apuração do custo de aquisição, quantidade de ações e valores relativos ao imposto de renda incidente sobre o ganho de capital (fls. 6/26). O sujeito passivo foi

novamente intimado a apresentar informações e documentos, nos termos das intimações fiscais de fls 82/86. Acostou aos autos os documentos e esclarecimentos constantes da fls. 82/106.

Em decorrência da ação fiscal, o Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre (DRF/POA) lavrou o Auto de Infração (fls. 107/114), no qual consta o lançamento de ofício de imposto de renda pessoa física no montante de R\$ 244.150,66 (duzentos e quarenta e quatro mil, cento e cinquenta reais e sessenta e seis centavos), correspondente a omissão de rendimentos de juros recebidos de pessoa jurídica, fato gerador 09/07/2007, e a apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa de valores, fato gerador 09/01/2007.

O relatório fiscal (fls. 115/122) detalha, de forma pormenorizada, o procedimento administrativo, do qual foi reproduzido, abaixo, parte.

[...]

4.MANDADO DE SEGURANÇA

O Sr. Ademir e outros impetraram o MS nº 2007.71.005851-7 pretendendo que fosse declarado o direito à isenção do Imposto de Renda de Pessoa Física sobre eventuais ganhos de capital apurados na venda de ações da Expresso Mercúrio, adquiridas até 31/12/1983.

[...]

O STJ negou provimento ao recurso especial, em decisão monocrática. O Agravo regimental interposto pela autora foi admitido, fazendo com que houvesse julgamento pela turma. a 2ª Turma do STJ deu provimento ao recurso da autora, em 14/09/2010. Os embargos de declaração foram rejeitados. O acórdão transitou em julgado em 08/02/2011.

Os alvarás para levantamento dos depósitos judiciais já foram expedidos pelo juízo de primeiro grau, em 31/08/2011.

5. DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

[...]

5.2 Do contrato de Compra de Ações

A seguir apresentamos um resumo do referido contrato:

a) Objeto do contrato: Venda de 100% das ações pelos acionistas da empresa Expresso Mercúrio S.A. à empresa TNT Brasil Participações Two Ltda., CNPJ nº 08.278.666/0001-18;

b) Preço de Venda; Conforme estabelecida na cláusula 2.1 a compradora pagou aos vendedores a quantia de R\$ 434.686.495,00 (quatrocentos e trinta e quatro milhões, seiscentos e oitenta e seis mil, quatrocentos e noventa e cinco reais) sendo o preço de aquisição alocado pro rata, de acordo com as participações acionárias dos vendedores, correspondendo ao Sr. Ademir o valor de R\$ 25.611.210,00 (fls. 102)

c) [...]

d) Forma de pagamento: O fiscalizado recebeu em três parcelas, sendo:

I - Primeira parcela, recebida em 09/01/2007 - constituída do preço de venda (R\$ 25.611.210,00) menos a parcela retida para transição (R\$ 800.000,00), item 2.4.1 do contrato, e menos a parcela retida para contrato de fiança (R\$ 1.788.186,00), item 7.7 do contrato, (demonstrativo fls. 102)

II - Segunda parcela, recebida em 07/05/2007 - constituída do valor de ajuste, no valor de R\$ 796.893,65, item 2.3 do contrato, (demonstrativo fls. 103);

III - Terceira Parcela, recebida em 09/07/2007 - relativo ao pagamento da parcela retida para transição (R\$ 800.000,00) mais encargos de correção monetária entre 31/10/2006 e 09/01/2007 (R\$ 9.610,08) e mais acréscimos de juros entre 09/01/2007 e 09/07/2007 (R\$ 48.388,00), totalizando R\$ 857.998,08, (demonstrativo de fls. 104 e 105);

[...]

6. DAS INFRAÇÕES APURADAS

6.1 Ganho de Capital

[...]

Uma vez que a isenção de Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital apurado na venda de ações adquiridas antes de 31/12/1983 e das ações bonificadas posteriormente a esta data, mas delas decorrentes, encontram-se sub judice (Processo nº 2007.71.00.005851-7), existindo depósito judicial do tributo questionado, esta fiscalização procedeu a verificação da correta apuração e recolhimento do tributo devido apenas pela venda de ações adquiridas posteriormente a 31/12/1983.

O valor do custo da ações corresponde ao valor informado pelo contribuinte a esta fiscalização, em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, no quadro nº 01 Resumo da Movimentação e Tributação das Ações Vendidas (fls. 8 e 9). Este valor do custo corresponde ao informado na Declaração de Ajuste Anual, ano-calendário 2007, do contribuinte.

[...]

Entre o demonstrativo elaborado pela fiscalização (fls. 106) e o quadro nº 01 do contribuinte (fls. 8 e 9) identifica-se as divergências que justificam as diferenças no resultado final do imposto, como sendo:

a) o fiscalizado deixou de incluir no valor da alienação, que é determinante para apurar o percentual do ganho que incidirá sobre cada parcela recebida, os valores de ajuste (item 2.3 do contrato) e a correção monetária, anterior a data da alienação, sobre a parcela retida (item 2.4.1 do contrato), e

b) atribuiu integralmente às ações adquiridas a partir de 1984, sobre as quais houve o recolhimento do IR, o diferimento sobre a

parcela não recebida decorrente da retenção para fiança bancária.

Intimado (fls.82) a justificar por que tal diferimento foi integralmente atribuído à alienação das ações adquiridas a partir de 1984 e suas bonificações, o contribuinte respondeu (item 2 da fls. 89)" que a parcela retida foi integralmente atribuída às ações tributáveis, na medida em que o diferimento do imposto se dá sobre o valor não recebido da transação, ou seja, em face do regime de caixa; não é certo o recebimento de tais valores, de modo que, na hipótese do efetivo recebimento serão devidamente tributados".

[...]

6.2 Omissão de rendimentos de juros recebidos de pessoa jurídica:

[...]

Nos demonstrativos de fls. 104 e 105 consta que o Sr. Ademir recebeu, em 09/07/2007, a importância de R\$ 857.998,08 a título de devolução da parcela retida com encargos financeiros e juros.

[...]

Intimado (fls.82) a informar como foram tributados os valores dos acréscimos financeiros recebidos, o contribuinte respondeu (fls. 89) "que os valores dos acréscimos financeiros recebidos de TNT Brasil Participações Two Ltda. foram tributados na forma do art. 730, III do regulamento do Imposto de Renda (IRRF), conforme se comprova pela guia de recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte, cujo valor corresponde a soma total do IRRF recolhido pela fonte pagadora referente a todos que receberam os referidos acréscimos".

[...]

Assim, após verificar que os juros recebidos juntamente com a liberação da parcela retida não foram oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual, esta fiscalização tratou o valor de R\$ 48.388,00 como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual, com fundamento no art. 639 do RIR/99 e art. 19, § 3º da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, e somou os respectivos valores à base de cálculo apurada na declaração de rendimentos.

A ciência do auto de infração deu-se por meio do Edital nº 005/2012/DRF/POA/Sefis, afixado no dia 06/01/2012, considerando efetivada a ciência no dia 23/01/2012 (fls. 128). Registre-se que às fls. 123 consta informação dos Correios que foram efetuadas 03 (três) tentativas de entrega por Aviso de Recebimento (AR), sendo registrado como motivo de devolução: Ausente. O sujeito passivo impugnou a exigência fiscal em 03/02/2012 (fls.132/138).

Discorda na impugnação da autuação por entender que as divergências apuradas pela Fiscalização têm origem, basicamente, no critério adotado para apuração do

custo das ações alienadas e, conseqüentemente, para elaboração do cálculo do ganho de capital. Informa que a fiscalização ao estabelecer o percentual de 37,17% para as ações adquiridas a partir de 1984, acabou por, indiscriminada e equivocadamente, aplicar esses mesmos percentuais para ratear o custo em relação aos dois grupos de ações. Pugnou pela realização de perícia contábil para esclarecer a controvérsia instaurada. Prossegue, na sua impugnação, discordando também em relação a omissão de rendimentos, entendendo que se aplica o art. 730, III, do RIR/99, na medida de que o valor objeto da tributação foi retido pela compradora até a verificação de uma condição. Ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração na parte impugnada, e o recálculo do imposto de renda sobre o ganho de capital a título de correção monetária.

Intimado da decisão do colegiado de primeira instância em 25/11/2014 (fls. 151), por meio de procurador constituído nos autos, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 22/12/2014 (fls. 153/165).

Em resumo, apresento os argumentos de fato e de direito do seu recurso:

a) informa que, pela leitura do relatório fiscal, o Auto de Infração foi lavrado, resumidamente, por duas razões:

1º Apuração incorreta de imposto de renda sobre o ganho de capital, na venda de ações da empresa Expresso Mercúrio S. A.;

2º Omissão de rendimentos de juros recebidos de Pessoas Jurídicas, pela venda de ações.

b) alega decadência em relação ao lançamento da diferença de imposto de renda sobre o ganho de capital, pois entende, no caso, que o prazo deve ser contado a partir do primeiro dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), ou seja, no momento de celebração do contrato. Prossegue informando que, como tomou ciência do auto de infração em 23/01/2012, o lançamento merece ser cancelado nessa parte. Cita doutrina e jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

c) Como fez na impugnação, pugna pela realização de prova pericial. Aduz que o colegiado de primeira instância, ao decidir pela improcedência do pedido, restringiu seu direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Apresenta os seguintes quesitos:

1) apure a perícia, de acordo com o custo de aquisição apresentado pelo Recorrente em suas planilhas e com base nas informações existentes na data da assinatura do contrato de compra e venda (09.01.2007), o ganho de capital e o respectivo imposto de renda incidente;

2) dia a perícia se apuração do custo das ações alienadas através da simples utilização percentual de quantidade de ações adquiridas até 31.12.1983 e às posteriores, permite apurar corretamente o ganho de capital existente.

d) Quanto a alegada incorreção da apuração do ganho de capital, aponta o recorrente que, como o fez na impugnação, a fiscalização acabou por, indiscriminada e equivocadamente, aplicar os percentuais, informados pelo recorrente, de 62,83% para as ações adquiridas até 31.12.1983 e de 37,17% para às posteriores. Entende que o custo total

considerado pela Fiscalização de R\$ 2.904.575,16 distorce o resultado tributável, quando o correto seria o custo de R\$ 3.012.993,00. Afirma que a parcela recebida apenas em maio de 2007 (cláusula 2.3.1) era desconhecido à época de apuração do ganho de capital e que não era possível apurar o ganho sobre um valor incerto. Por fim, declara que, em relação a correção monetária, anterior à data de alienação, sobre a parcela retida (item 2.4.1 do contrato), houve equívoco na apuração da ora Recorrente, de modo que se mostra necessário que esta Fiscalização promova o recálculo do imposto de renda sobre o ganho de capital apurado sobre esse rendimento recebido em julho de 2007.

e) Quanto a omissão de rendimentos, informa que incorre em equívoco o r. acórdão recorrido. Continua entendendo que é aplicável o art. 730, III, do RIR/99. Afirma o Recorrente que deixou o valor, parcela retida da transição, em poder da Compradora até o adimplemento da condição: não solicitar demissão ou ser demitido por justa causa. Aduz que o valor recebido teria a natureza de empréstimo concedido pelo Recorrente para a Compradora.

f) Ao final, requer o conhecimento do presente Recurso Voluntário, para reformar o r. Acórdão proferido pela 4ª Turma da DRJ/POA, sendo, em preliminar, reconhecida a decadência e, no caso de não acolhimento desta, seja declarado nulo o julgado, a fim de que se permita a realização de prova pericial, e que na hipótese de não acolhimento das preliminares arguidas seja provido o recurso para cancelar o lançamento e extinção do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Antes de adentrar nas questões preliminares e de méritos, cabe ressaltar que, por força de decisão do Superior Tribunal de Justiça (Processo originário nº 2007.71.00.005851-7 - Mandado de Segurança), com fundamento no art. 4º do Decreto Lei nº 1.571, de 1976, que reconheceu a isenção do imposto de renda incidente sobre a alienação de ações adquiridas antes de 31/12/1983, o procedimento administrativo da fiscalização restringiu-se a apuração do ganho de capital relativo as alienações das ações adquiridas a partir de 01/01/1984, nos termos exposto no relatório fiscal.

Preliminares

a) Da necessidade de prova pericial e nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de defesa

Insurge-se o Recorrente contra a decisão de primeira instância que decidiu pela improcedência do pedido de realização de prova pericial (fls 147), nos seguintes termos:

... as provas documentais apresentadas no Processo Administrativo Fiscal – PAF permitiram o lançamento e suficientes para justificá-lo. As questões de divergência foram apontadas pela fiscalização e podem ser justificadas pelo impugnante sem a produção de novas provas, logo, indefere-se o pedido para a realização de diligência e perícia, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A prova pericial, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, mostra-se necessário quando há nos autos elementos que demandem o conhecimento técnico especializado de profissional com habilidade e experiência que esclareçam certas dúvidas, que fogem ao alcance da compreensão do julgador. Desta forma, a prova pericial é imprescindível para a formação de sua convicção e a segurança no julgamento do feito.

Neste sentido, é o teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972: “A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Também, são essas as disposições do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2001, que regula, entre outras matérias, o processo de determinação e de exigência de crédito tributário, *in verbis*:

Seção IV

Das Diligências e das Perícias

Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 28).

Na mesma linha é o Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015: "Art. 156. O juiz será assistido por perito quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico".

Fundamentando seu pedido de perícia, o recorrente apresenta os seguintes quesitos:

1) apure a perícia, de acordo com o custo de aquisição apresentado pelo Recorrente em suas planilhas e com base nas informações existentes na data da assinatura do contrato de compra e venda (09.01.2007), o ganho de capital e o respectivo imposto de renda incidente; e

2) diga a perícia se apuração do custo das ações alienadas através da simples utilização percentual de quantidade de ações adquiridas até 31.12.1983 e às posteriores, permite apurar corretamente o ganho de capital existente".

Como se observa das indagações do recorrente, o pedido de perícia tem na sua essência relação com matéria de prova, comprovação do custo de aquisição. Veja que, em resumo, o sujeito passivo solicita que a perícia apure, de acordo com o custo de aquisição por ele apresentado em suas planilhas, o ganho de capital, e se, o ganho apurado com base nos percentuais de distribuição das ações está correto.

Neste sentido, considero desnecessária a realização de perícia para esclarecer questões que não dependem de conhecimento técnico especializado, mas, sim, de comprovação do custo de aquisição. No caso, o custo de aquisição comprovado foi o informado pelo recorrente na sua DIRPF/2008.

Quanto a nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa, entendo que o indeferimento do pedido de perícia, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, quando devidamente motivado, que está presente no acórdão recorrido, não caracteriza cerceamento do direito de defesa, pois ao julgador compete avaliar a necessidade da prova pericial.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do acórdão recorrido, pelo fato de que não houve cerceamento do direito de defesa, e de necessidade da prova pericial.

b) Da decadência - matéria de ordem pública

De início, convém destacar que, por tratar-se de matéria de ordem pública, não apreciada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre, a decadência deve ser enfrentada por este colegiado.

Ainda que o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, considere preclusa a questão que não tenha sido suscitada expressamente em impugnação, o que ocorreu no caso, diferente é a aplicação para o instituto da decadência. Destarte, esse foi o entendimento do Acórdão CARF nº 1201-001.643- 1ª Seção/2ª Câmara/1ª TO, conforme sua ementa.

IRPJ. INCORPORAÇÃO. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. A decadência constitui matéria de ordem pública, razão pela qual não é atingida pela preclusão. Para os tributos lançados por homologação, caso do IRPJ, havendo antecipação de pagamento, e desde que não seja constatado dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, no caso de extinção de empresa por incorporação, é a data da ocorrência do fato gerador, que correspondente à data do evento societário. (Acórdão nº 1201-001.643- 1ª Seção/2ª Câmara/1ª TO) (grifou-se)

No caso em apreço, pugna o recorrente pelo reconhecimento da decadência do lançamento de ofício na parte relativa à apuração incorreta de ganhos de capital na venda de participação societária, alienação a prazo, nos termos do que dispõe o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Extrai-se do Auto de Infração (fls. 108) que o lançamento em referência reporta-se ao fato gerador 09/01/2007, do qual o sujeito passivo, após 03 (três) tentativas de entrega por Aviso de Recebimento, foi cientificado por meio do Edital nº 005/2012 do Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre, afixado no dia 06/01/2012 e efetivada a ciência no dia 23/01/2012 (fls. 128). Assim, no entender do recorrente o prazo máximo para ciência do Auto de Infração seria o dia 09/01/2012.

A situação passa necessariamente pela análise de qual regra aplicar: o § 4º do art. 150 ou inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

O imposto de renda sobre ganhos de capital auferidos por pessoas físicas, nas alienações a prazo, tem seu regramento insculpido na Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, *in verbis*:

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

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

[...]

Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver. (grifou-se)

Neste sentido, também são as disposições do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99):

Decreto nº 3.000, de 1999.

[...]

Incidência

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao ganho de capital auferido em operações com ouro não considerado ativo financeiro (Lei nº 7.766, de 1989, art. 13, parágrafo único).

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º).

[...]

Art. 140. Nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês considerando-se a respectiva atualização monetária se houver (Lei n. 7.713, de 1988, art. 21). (grifou-se)

§1º Para efeito do disposto no caput, deverá ser calculada a relação percentual do ganho de capital sobre o valor de alienação que será aplicada sobre cada parcela recebida.

[...]

O imposto de renda apurado em decorrência de ganho de capital na alienação de bens, de forma definitiva e exclusiva, inclui-se na modalidade de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, ou seja, ao sujeito passivo cumpre o dever de apurar e antecipar o pagamento do imposto.

No feito, de acordo com documentos acostados aos autos, verifica-se que o sujeito passivo apurou ganho de capital na alienação de participação societária e recolheu o imposto (Demonstrativo de apuração de Ganho de Capital, fls. 77, e Comprovação de Recolhimento, fls. 99).

Veja que essa situação, a antecipação pagamento, parcial, do tributo relacionado ao fato gerador objeto da infração, atrai à aplicação da regra do §4º do art. 150 do CTN, assim disposta:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera -se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

V - a prescrição e a decadência;

Pacificando o assunto, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve 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, nos demais casos.

Excerto da ementa do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 incorre, 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).

Observa-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário. Sobre o caráter vinculante da decisão do STJ, a Portaria Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, Regimento Interno do CARF (RICARF), traz as seguintes disposições:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de

Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Diante do exposto, com fundamento no §4º do art. 150 do CTN e na Decisão do STJ no REsp nº 973.733/SC, que foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, voto no sentido de reconhecer a decadência do lançamento na parte relativa à apuração incorreta de ganhos de capital, fato gerador 09/01/2007, considerando que a ciência do auto de infração ocorreu, por edital, no dia 23/01/2012.

Mérito

a) Da omissão de rendimentos de juros recebidos de pessoa jurídica

Nesse ponto, o r. acórdão recorrido reconheceu que os valores recebidos a título de juros no montante R\$ 30.242,50 (trinta mil duzentos e quarenta e dois reais e cinquenta centavos) estão sujeitos ao ajuste anual conforme previsão dos artigos 106 e 620 do Regulamento do Imposto de Renda. Em seu Recurso Voluntário, o sujeito passivo argumenta que, assim como defendeu na impugnação, ao caso deve se aplicar o inciso III do art. 730 do RIR/99.

Nesse ponto, o que se discute é a natureza dos rendimentos recebidos pelo recorrente à título de juros sobre a parcela retida de R\$ 500.000,00. Esclareço, do valor retido, além dos juros, no total de R\$ 30.242,50, estava prevista também a correção monetária, no valor de R\$ 6.006,30, conforme cláusula 2 do Contrato de Compra de Ações (fls. 42), que abaixo transcrevo:

Cláusula 2. PREÇO DE AQUISIÇÃO, AJUSTE E PAGAMENTO

2.1 Preço de Aquisição

[...]

2.2 Pagamento da Primeira Parcela do Preço de Aquisição e o Valor do Ajuste

O Preço de Aquisição menos a Parcela Retida para Transição, conforme definida na Cláusula 2.4.1 abaixo ("Primeira Parcela do Preço de Aquisição"), deve ser paga no Brasil, ...

2.4 Retenção do Preço de Aquisição.

2.4.1 Parcela Retida para Transição. As Partes reconhecem e concordam que, do Preço de Aquisição devido às Pessoas-Chave especificadas no Anexo 2.4.1-A deste instrumento, a quantia

total de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de Reais) deverá ser retida pela Compradora (a "Parcela Retida para Transição"), conforme no Anexo 2.4.1.A. A Correção Monetária acumulada da Parcela Retida para Transição para o período de 31 de outubro de 2006 e o dia anterior à Data de Fechamento e os Juros a serem acumulados a partir da Data de Fechamento até a Data de Liberação também deverão ser retidos pela Compradora (para os fins deste Contrato, a Correção Monetária e os Juros acumulados deverão ser incluídos na definição de Parcela Retida para Transição).... (grifou-se)

Como se observa da cláusula contratual, a parcela retida para transição, bem como o valor da correção monetária e os juros sobre essa parcela, compõem o preço de aquisição, ou seja, fazem parte do preço de alienação da participação societária do Sr. Ademir Antonio. Desse modo, entendo que os rendimentos recebidos a título de juros não estão dissociados do negócio jurídico, não caracterizando um empréstimo, como entendeu o recorrente.

Pois bem, apesar de a parcela dos juros fazer parte do preço ajustado na transação comercial, o legislador cuidou de estabelecer um regramento próprio para esses rendimentos, nos termos do art. 123, §6º, art 620 e 639 do Regulamento do Imposto de Renda:

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

[...]

§ 6º Os juros recebidos não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados na forma dos arts. 106 e 620, conforme o caso.(grifei)

[...]

Art. 620. Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as seguintes tabelas em Reais:

[...]

§ 1º O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês, observado o disposto no parágrafo único do art. 38 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 3º, parágrafo único).

§ 2º O imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, ressalvado o disposto no art. 718, § 1º, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 3º).

§ 3º O valor do imposto retido na fonte durante o ano-calendário será considerado redução do apurado na declaração de

rendimentos, ressalvado o disposto no art. 638 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12, inciso V).

[...]

Art. 639. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica e não estejam incluídos entre aqueles tributados exclusivamente na fonte (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 3º, § 4º, e 7º, inciso II). (grifei)

Em resumo, tem-se que sobre os rendimentos de juros, pagos pela TNT Brasil Participações Two Ltda ao recorrente, não se apura ganho de capital. Esses rendimentos estão sujeitos a incidência de imposto de renda na fonte mediante a utilização da tabela progressiva mensal, e o imposto retido será considerado redução do devido na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física.

Nesta linha, também são as disposições da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001:

VALOR DE ALIENAÇÃO

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

I - o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;

[...]

§ 3o Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, a exemplo de juros e reajuste de parcelas, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na Declaração de Ajuste Anual. (grifou-se)

Pelo exposto, voto nos sentido de manter o crédito tributário, apurado pela fiscalização, confirmado pelo julgado de primeira instância, pelo enquadramento legal dos valores recebidos a título de juros sobre a parcela retida da transição como rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração de imposto de renda, consoante art. 620 do RIR/99.

b) Apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de participação societária.

Nesse ponto, resta prejudicada a análise de mérito da matéria pelo reconhecimento, em sede de preliminar, da decadência.

Conclusão

Voto no sentido de CONHECER o Recurso Voluntário, para reconhecer a preliminar de decadência na parte relativa à apuração incorreta de ganhos de capital, fato

Processo nº 11080.732548/2011-57
Acórdão nº **2401-005.056**

S2-C4T1
Fl. 186

gerador 09/01/2007, rejeitar as demais preliminares e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL.

É como voto.

(assinatura digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho