



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.723691/2018-67
Recurso Voluntário
Resolução nº **2402-001.224 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 6 de abril de 2023
Assunto GANHO DE CAPITAL PERMUTA DE AÇÕES
Recorrente DEISI BEATRIZ LAUS VAHL DICK DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adote as providências solicitadas nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Ana Claudia Borges de Oliveira, Wilderson Botto (suplente convocado(a)) e Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão **12-109.523 - 19ª Turma da DRJ/RJO**, em sessão realizada em 14 de agosto de 2019, a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente Impugnação apresentada contra Auto de Infração de fls. 794/802, relativo ao exercício 2015, ano-calendário 2014, que apurou crédito tributário de ganho de capital no IRPF no valor total de R\$ 14.366.772,36 (QUATORZE MILHÕES, TREZENTOS E SESENTA E SEIS MIL, SETECENTOS E SETENTA E DOIS REAIS E TRINTA E SEIS CENTAVOS, decorrente de Ação Fiscal encerrada em 11/02/2019, por OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES NÃO NEGOCIADAS EM BOLSA DE VALORES.

NOS TERMOS DO RELATÓRIO FISCAL ANEXADO AOS AUTOS, fls 769 a 792, a referida omissão foi constatada uma vez que a RECORRENTE era possuidora de 705.283 ações da empresa DUDALINA S/A, no valor de R\$ 7.223.381,49 (Sete milhões duzentos e vinte e três mil e trezentos e oitenta e um reais e quarenta e nove centavos), a qual foi INCORPORADA pela empresa RESTOQUE COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS S/A

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.224 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11516.723691/2018-67

em 21/11/2014. a REQUERENTE foi remunerado por meio da SUBSCRIÇÃO de 9.305.324 ações da INCORPORADORA, perfazendo um total de R\$ 94.914.304,80 (Noventa e quatro milhões, novecentos e quatorze mil e trezentos e quatro reais e oitenta centavos).

Ocorre que, em sua DIRPF, a REQUERENTE limitou-se a excluir as ações da INCORPORADA e incluir as ações da INCORPORADORA pelo mesmo valor declarado no exercício anterior referente a sua participação na INCORPORADA, ignorando a evolução patrimonial auferida de R\$ 87.690.923,31 (Oitenta e sete milhões, seiscentos e noventa mil e novecentos e vinte e três reais e trinta e um centavos), omitindo-se de fazer a DECLARAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL RESULTANTE

Por ser casada em comunhão universal de bens desde 10/09/1982 com RENÊ MURILO HESS DE SOUZA, o auto de infração o incluiu como responsável solidário de fato.

Inconformado com o lançamento efetuado, a recorrente juntou IMPUGNAÇÃO (fls. 816/843) em 15/03/2019 citando jurisprudências judiciais e administrativas, além de citações doutrinárias, pleiteou pela juntada dos documentos anexados e a realização de quaisquer diligências que se fizessem pertinentes alegando, em síntese, o que se segue:

- 1.A INEXISTÊNCIA DE GANHO DE CAPITAL NA INCORPORAÇÃO DE AÇÕES, uma vez que tal ato EQUIVALE-SE A UMA SUB-ROGAÇÃO, não havendo no presente ato qualquer ganho financeiro, sendo que somente no momento que ocorrer a alienação efetiva das ações é que se poderá avaliar se houve ganho de capital tributável;
2. Que os contribuintes não participaram do negócio jurídico da venda das ações que representavam o controle acionário da DUDALINA para a RESTOQUE e não exerceram o seu direito legal de retirada da sociedade, o que eventualmente poderia gerar um ganho de capital;
3. Que não houve qualquer alteração na situação patrimonial do impugnante em virtude do ato ocorrido em 21/11/2014. O contribuinte pessoa física autuado manteve em sua declaração de ajuste o valor que dela já constava, não considerando a mais valia decorrente da avaliação que, frise-se, decorre de imposição legal (art. 252, § 1º, da lei 6.404/76);
4. Que a exigência de IRPF na presente circunstância, afronta o conceito constitucional de “renda e proventos de qualquer natureza” - porquanto tributa-se patrimônio e não renda - como também viola o princípio da capacidade contributiva (artigo 145, §1º, da lei constitucional de 1988, vez que o contribuinte não manifesta qualquer riqueza passível de tributável) e da legalidade (artigo 150, I, do mesmo diploma, vez que se exige exação sem respaldo em lei ou na própria carta magna);
5. Que a tributação pelo imposto de renda pessoa física, na hipótese, representaria tributação sobre renda virtual, transformando-se em tributação sobre o patrimônio e não sobre renda efetivamente auferida, ofendendo, ainda, o princípio da capacidade contributiva e o regime de caixa, regra geral de tributação do imposto de renda da pessoa física.
6. Que a operação realizada estaria acobertada pela isenção do imposto sobre ganho de capital decorrente de alienação de participações societárias adquiridas até 31.12.1983.

O acórdão RECORRIDO (fls. 938/964) decidiu, por unanimidade, pela improcedência das alegações e manteve o crédito tributário sob os seguintes fundamentos:

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.224 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11516.723691/2018-67

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos. A alienação é gênero, do qual a transferência das ações, nos termos do art. 252 da Lei nº 6.404, de 1976, é espécie.

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. Na incorporação de ações, há alienação pelos acionistas da incorporada de seus ativos, nos termos do art. 3º, § 3º, da Lei nº 7.713, de 1988, sendo a transmissão da propriedade dos ativos onerosa e avaliada em moeda corrente. Assim, havendo diferença positiva entre o valor da transmissão e o respectivo custo de aquisição, esta deve ser tributada como ganho de capital, por configurar acréscimo patrimonial, independentemente da existência de fluxo financeiro, não havendo que se falar em operação de sub-rogação real ou permuta. A incorporação de ações caracteriza operação de subscrição de capital com integralização em bens, porquanto os acionistas da companhia cujas ações são incorporadas as transferem para a companhia dita incorporadora, a título de integralização de capital.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI Nº 1.510/1976. NÃO-INCIDÊNCIA. REVOGAÇÃO PELA LEI Nº 7.713/1988. Inexiste direito adquirido a isenção, salvo se houver sido concedida a prazo certo e sob condição onerosa (CTN, art. 178). Para que possa haver a fruição do benefício, a lei isentiva deve estar em vigor no momento em que ocorre o fato gerador, o que não é o caso.

INCONSTITUCIONALIDADE. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E NÃO CONFISCO. Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, 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.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO. Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

PRODUÇÃO DE PROVAS. DILIGÊNCIA. DESNECESSÁRIAS. INDEFERIMENTO. Indefere-se o pedido de produção de provas, diligência (ou perícia) quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Irresignado, a **RECORRENTE** apresentou Recurso Voluntário em 19/09/2019 (fls. 974 /1010), no qual argumenta que o Acórdão recorrido ignorou os argumentos apresentados na impugnação, notadamente nos seguintes fatos

- a) A incorporação das ações da Dudalina foi deliberada e aprovada por sua assembleia geral em vista dos interesses da sociedade e não de seus acionistas;
- b) No caso dos autos, existe farta comprovação documental de que os recorrentes, não participaram do negócio jurídico da venda das ações que representavam o controle acionário da Dudalina para a Restoque, ocorrida entre dezembro de 2012 a agosto de 2013, portanto, NÃO ALIENARAM as suas ações;

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.224 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11516.723691/2018-67

c) Não houve, no referido processo de aprovação, manifestação de vontade expressa por parte dos acionistas, incluindo-se os recorrentes, sendo tal requisito imprescindível à existência de uma alienação.

d) Ainda, é inegável que os recorrentes não participaram dos atos societários que culminaram na incorporação das ações da Dudalina pela Restoque, transformando aquela em controlada integral desta, todavia, foram compelidos compulsoriamente, por serem MINORITÁRIOS, a aceitar a transferência de suas ações na empresa Dudalina, em aumento de capital, na companhia incorporadora Restoque, sem qualquer interferência na atribuição dos valores, seja da companhia incorporada seja da companhia incorporadora, bem como também, frise-se, sua situação patrimonial antes, durante e imediatamente depois do ato societário de 21/11/2014, permaneceu absolutamente inalterada;

e) Ao contrário das conclusões do agente fiscal e da DRJ/RJO, não houve ALIENAÇÃO, a incorporação de ações se deu por meio de SUB-ROGAÇÃO REAL LEGAL, com a simples substituição das ações da Dudalina de titularidade dos recorrentes por ações da Restoque, mantendo-se a mesma proporção e valor de investimento anteriormente detido, de modo que nessas circunstâncias não incide a regra matriz do imposto de renda da pessoa física;

f) no ato da incorporação das ações, realizado em 21/11/2014, os recorrentes não receberam dinheiro algum pelas ações, mas outras ações, cujo estimativa de valor, ainda que superior, foi momentâneo, diante da variação do valor das ações no tempo, assim, não ocorreu ganho de capital tributável pelo IRPF, pois não houve acréscimo patrimonial, mas mera possibilidade de acréscimo e/ou decréscimo, a ser verificado quando da efetiva alienação destas ações, pois, sabidamente, as ações recebidas poderiam sofrer sucessivas desvalorizações e em algum momento no futuro (não foi o caso dos autos), serem inclusive, vendidas, por um valor inferior ao próprio custo de aquisição das ações originalmente detidas na companhia, e lançadas em suas declarações de IRPF;

g) Nenhuma pessoa física, seja ela acionista da incorporadora -Restoque (caso exista), seja ela acionista da incorporada – Dudalina (entre outros os autuados), no ato de incorporação de ações de 21/11/2014, transferiu “a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital” qualquer bem ou direito de sua propriedade, pelo contrário, o ato de incorporação de ações previsto no art. 252, da Lei nº 6.404/76, como o ocorrido em 21/11/2014, é um ato jurídico praticado EXCLUSIVAMENTE POR PESSOAS JURÍDICAS, em decorrência de deliberação soberana e por maioria, da assembleia-geral das duas COMPANHIAS (pessoas jurídicas) pelo que, é juridicamente impossível atribuir o “aumento de capital” ocorrido em decorrência desse ato, na empresa incorporadora, como sendo uma transferência de bens e/ou direitos de pessoa física para a integralização de capital em uma pessoa jurídica;

h) Ao contrário da informação prestada pelo agente fiscal, NÃO SE APLICA o disposto no art. 23, § 2º, da Lei 9.249/95, razão pela qual, NÃO HÁ possibilidade de “visualização do incremento patrimonial de R\$ 87.690.923,31, advindo da incorporação das ações da Dudalina pela Restoque (R\$ 94.914.304,80 – R\$7.223.381,49 = R\$ 87.690.690.923,31).”, simplesmente por que as participações detidas antes de 31/10/2014, entre ações da “Dudalina”, da “Villapar” e da “Adropar”, convertidas em 705.283 ações da “Dudalina S/A”, possuíam um custo de aquisição de R\$ 7.223.381,49 (aprox. R\$ 10,2418 por ação Dudalina) e, as aludidas ações foram “substituídas” em absoluta e perfeita equivalência, em operação entre pessoas jurídicas, por 9.305.324 ações da Restoque ao custo de aquisição de R\$ 7.223.381,49 (aprox.. R\$ 0,7762633 por ação Restoque).

i) No caso dos autos, tanto as ações detidas antes de 31/10/2014 da “Dudalina S/A”, quanto as ações detidas na empresa “Adropar Participações S/A”, sabidamente foram adquiridas muito antes de 1983 (a apurar da Villapar), sendo os seus ajustes ao longo do

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.224 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11516.723691/2018-67

tempo, vinculadas a bonificações decorrentes de aumentos de capital por conta de aproveitamento de “Reservas de Lucros” e, “Reservas para Aumento de Capital decorrentes dos efeitos de “correção monetária de balanço”, que não podem ser consideradas “novas aquisições” e sim meras decorrências da participação original detida, cuja proporção não se alteraram;

j) o Decreto-Lei n.º 1.510, de 1976, estabelece, em seu artigo 4º, isenção do imposto de renda sobre lucro auferido em participação societária, esclarecendo, na 2ª parte do seu artigo 5º, que as bonificações são adquiridas, a custo zero, às datas de subscrição ou aquisição das participações a que corresponderem. Isso significa, em termos práticos, que: (a) a tributação/isenção se refere ao lucro na alienação de participação societária, e não a ágio na alienação de ações ou cotas societárias que não correspondem a aumento de participação societária; e (b) as bonificações, justamente por não decorrer de aumento de participação societária, presumem-se adquiridas (b.1) a custo zero, e (b.2) na data da aquisição societária a que correspondem, ou seja, não são consideradas autonomamente, mas como acessório de aquisição societária anterior.

Pedi ainda a conexão do presente processo administrativo com o processo administrativo n.º 11516.723572/2018-12, em nome do RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO, por tratarem de idêntica matéria e do mesmo fato.

Não foram alegadas quaisquer eventuais ilegalidades ou irregularidades tanto no AUTO DE INFRAÇÃO quanto no ACÓRDÃO recorrido, limitando-se a inconformidade a matéria de DIREITO.

Não houve requisição dos autos para apresentação de contrarrazões pela PGFN.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro José Márcio Bittes, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conversão do julgamento em diligência.

Tendo em vista o ATO DECLARATÓRIO PGFN N.º 12, DE 25/06/2018, que isenta do imposto de renda sobre ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias adquiridas até 31/12/1983 e mantidas por pelo menos cinco anos, sem mudança de titularidade, até a data da vigência da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, encaminha-se o presente processo para que a unidade de origem verifique se os fatos relatados nos autos não se subsomem nesta previsão.

Em seguida, dê ciência ao Sujeito Passivo da conclusão, abrindo-lhe prazo de 30 dias para manifestação e, posteriormente, retorne os autos devidamente instruídos ao CARF para novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)
José Márcio Bittes