



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

Processo nº 12448.722206/2014-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.304 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2018
Matéria imposto de renda pessoa física
Recorrente VICENTE DE PAULO PIRES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

PROCESSO JUDICIAL NÃO CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO. APRECIACÃO DA MATÉRIA.

Não ocorrendo concomitância entre o processo judicial e o administrativo sobre a mesma matéria, haverá decisão administrativa quanto à matéria.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES. ATUALIZAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. CAPITALIZAÇÃO DOS JUROS SEM EMISSÃO DE NOVAS AÇÕES. POSSIBILIDADE.

A capitalização dos lucros, com ou sem a emissão de novas ações, implica, para o acionista, o benefício de aumento do custo fiscal de aquisição do investimento, nos termos previstos na legislação de regência.

VALOR DA ALIENAÇÃO DAS AÇÕES. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXCLUSÃO.

Com a análise do contrato de compra e venda anexo aos autos, resta claro o valor da alienação recebido por cada acionista, de modo que, embora seja incontestado o pagamento de honorários para a realização do contrato referido, tal valor adjacente não integra o valor do bem alienado.

Deve ser considerado para o cálculo do ganho de capital o valor efetivamente relativo a alienação das ações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguídas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

EDITADO EM: 05/04/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho, Douglas Kakazu Kushiya, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

1 - Adoto inicialmente como complemento ao relatório a narrativa constante do V. Acórdão da DRJ (fls. 552/564) por sua clareza e precisão:

“Trata-se de Auto de Infração de fls. 404 a 412 lavrado em nome do contribuinte acima identificado, relativo ao imposto de renda pessoa física, Ganho de Capital, período de apuração 02/2011, 04/2011, 07/2011, 01/2012, 07/2012, formalizando crédito tributário no montante de R\$ 1.055.227,41, com acréscimo de juros e multa até 03/2014.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, o presente refere-se à omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsas de valores, conforme relatório fiscal em anexo.

O Termo de Verificação Fiscal, fls 412/421, informa que o contribuinte mediante o Mandado de Segurança Preventivo objeto do processo nº 2011.51.01.003387-3, pleiteou a concessão de segurança para que não fosse compelido a pagar imposto de renda sobre ganho de capital decorrente da alienação das ações ordinárias (incluindo as respectivas bonificações) da Clínica Médico Cirúrgica Botafogo S/A. Argumentava na ação a existência

de direito adquirido à isenção em relação à venda da maior parte das ações prevista na alínea “d”, do art 4º, do Decreto nº 1.510/76.

Foi concedida liminar em 11/04/2011 pela 7ª Vara Federal do Rio de Janeiro, e em 07/07/2011 concedida a segurança, confirmando a liminar. Em 28/05/2013, a Quarta Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, julgou improcedente o pedido formulado pelo fiscalizado na inicial, reformando integralmente a sentença anteriormente concedida. No curso da ação judicial foram efetuados depósitos judiciais, encontrando-se o feito no Tribunal Regional Federal – 2ª região, em “apelação/reexame necessário”.

A fiscalização enumera as informações obtidas nos procedimentos fiscais.

Dos fatos apurados no procedimento fiscal:

Da alienação – refere-se à venda da Clínica Médico Cirúrgica Botafogo S/A – Hospital Samaritano, em que o contribuinte constava como um dos alienante e tendo como adquirente a ESHO – Empresa de Serviços Hospitalares S.A.

Da quantidade de ações adquiridas – analisando a documentação apresentada pelo contribuinte, foi possível reconstituir a quantidade de ações possuídas pelo contribuinte à época da alienação, conforme planilha 01, fls 414, no total de 1.191.228.

A Planilha 01, fls 414, demonstra que todas as aquisições das ações feitas pelo fiscalizado, salientando que todas elas ocorreram entre 24/09/1971 e 23/06/1996.

Do custo de aquisição das ações alienadas

Custo de aquisição considerado pelo contribuinte – o contribuinte informou o custo de aquisição para as ações alienadas o valor de R\$1.876.121,52. Segundo informa, tal valor representa o custo das ações constantes de sua DIRPF 2010 (R\$ 1.381.824,48) acrescido de capitalização de lucros de 2010 (R\$ 494.297,04). Tal valor também corresponde à quantidade de ações

possuídas pelo contribuinte à época da alienação (1.191.228) multiplicada pelo valor de cada ação (1,5749), considerados o valor do capital social (R\$ 28.014.841,05) da Clínica Médico- Cirúrgica Botafogo S/A - Hospital Samaritano e a quantidade de ações que o compunham (17.787.94), de acordo com a ata de assembléia geral ordinária e extraordinária em 28/04/2010.

Custo de aquisição apurado pela fiscalização – a fiscalização tomou por base o valor consignado na Declaração de Ajuste Anual exercício 1996/ano-calendário 1995 para as 1.154.673 ações que possuía, visto que nessa declaração o valor atribuído às ações inclui tanto a avaliação de mercado dos bens e direitos integrantes do patrimônio do contribuinte em 31/12/1991, permitida pelo art. 96 da Lei 8.383/91, no valor de R\$ 307.648,51.

O custo de aquisição dessas 1.154.673 ações adquiridas até 31/12/1994 poderia ter sido atualizado monetariamente aplicando-se o coeficiente de 1,2246, correspondendo ao valor atualizado de R\$376.746,36.

Conforme disposto no inciso II do art 17 da lei 9.249/95, tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31/12/1995, caso das 36.555 ações adquiridas em 23/03/1996, ao custo dos bens e direitos não será atribuída qualquer atualização monetária. Dessa forma, o custo de aquisição das 1.191.228 ações é R\$ 393.127,33, resultante da soma do valor atualizado de R\$376.746,36 com o valor de R\$16.380,97, referente à aquisição de ações em março de 1996, conforme consta no documento intitulado “Transferência de Ações” apresentado pelo fiscalizado em 25/07/2012, em resposta ao Termo de Intimação 04.

Em suas Declarações de Ajuste dos anos posteriores ao ano-calendário 1995, no entanto, o contribuinte majorou o valor das ações sem amparo na legislação, conforme discriminado nos itens 1, 2, 3 e 4 das fls 416.

Quanto aos valores declarados nos anos-calendário de 2009 e 2010, na planilha apresentada à fiscalização em 25/7/2012, o contribuinte informa que o aumento do valor do custo de aquisição, de R\$ 1.381.824,48 para R\$

1.876.121,52, refere-se à “capitalização de lucros de 2010, no valor de R\$ 494.297,04”. Observe-se que esse valor identificado como capitalização de lucros é superior ao valor por ele consignado na DIRPF referente aos anos-calendário de 2009 e 2010, que foi de R\$ 419.907,53. Tal majoração do valor das ações já existentes, entretanto, sem emissão de novas ações, não é permitida pela legislação, como se verifica no exame do § 1º do artigo nº 130 do RIR/99, que trata apenas de emissão de novas ações.

Do valor de alienação – o valor estabelecido pelo contrato celebrado para a venda era R\$ 12.054.393,50. E o contribuinte considerou o valor de alienação R\$ 12.195.549,96, conforme declarado no demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital.

Ainda de acordo com o contrato, o valor da venda seria recebido em sete parcelas.

Do ganho de capital e do imposto devido

Da apuração procedida pelo contribuinte – optou por apurar separadamente o ganho de capital obtido na alienação das ações que considerou abrangidas pela alínea “d”, do art 4º, do Decreto nº 1.510/76, do ganho obtido na alienação daquelas que considerou não abrangidas pela citada norma, proporcionalizando-o na razão demonstrada na Planilha 03, fls 417. Em seguida procedeu a apuração do ganho de capital e do imposto devido quando do recebimento de cada parcela, Planilha 04.

Percebe-se, no exame da Planilha 04, que apesar da separação proporcionalizada por este para a apuração do ganho de capital e o escopo da ação judicial impetrada, os depósitos efetuados se referem ao total do ganho de capital relativo à totalidade das ações alienadas conforme calculado pelo contribuinte e não somente as abrangidas pelo “DL 1.510/76”. Segundo os cálculos do contribuinte, o ganho de capital total na alienação foi de R\$ R\$10.319.428,44 (Valor de alienação R\$12.195.549,96 – Custo de Aquisição R\$1.876.121,52).

Em paralelo, e de forma contraditória ao fato de ter impetrado ação judicial para discutir o valor do ganho de capital, o contribuinte declarou a alienação das ações e apurou o ganho de capital como se não estivesse discutindo judicialmente o valor do imposto incidente sobre a operação na DIRPF 2012, ano-calendário 2011.

Para as parcelas de 2012, não foi apresentado o demonstrativo anexo à DIRPF 2013.

Da apuração pela fiscalização – considerou o custo de aquisição de R\$ 393.127,33 e valor de alienação de R\$ 12.195.549,96.

Há de se fazer distinção entre as parcelas recebidas em 2011 e aquelas recebidas em 2012 e o respectivo ganho de capital incidente. O contribuinte apresentou anexo na DIRPF, exercício 2012, sobre o ganho de capital incidente para alienação das ações, para as parcelas recebidas em 2011. Dessa forma, apesar de o Contribuinte ter apurado o imposto de forma incorreta, declarando valores menores do que os devidos, conforme apuração da fiscalização, tais valores estão declarados e não foram objeto de lançamento de ofício neste auto de infração. Foram efetuados lançamentos apenas quanto às diferenças apuradas entre os cálculos do contribuinte e os da fiscalização, conforme planilha 05, fls 420.

Com relação a 2012, não foi apresentado o anexo a DIRPF 2013 do ganho de capital na alienação das ações com a declaração do imposto devido sobre as parcelas recebidas naquele ano-calendário. Os depósitos judiciais, sendo em valores inferiores ao montante integral do tributo, não suspendem a exigibilidade do crédito nem tampouco existe decisão judicial favorável ao contribuinte, ou qualquer outra condição para a suspensão do crédito tributário, nos termos do art. 151 d o Código Tributário Nacional.

A Planilha 05, fls 420, demonstra os valores apurados no procedimento fiscal correspondentes ao IR devido sobre esses ganhos de capital.

Dessa forma, o imposto de renda apurado pela fiscalização foi o lançado através desse auto de infração, com cobrança das diferenças não declaradas para 2011, e integralmente para 2012.

Da Impugnação

Cientificado em 26/03/2014, fls 429, o contribuinte apresentou impugnação em 17/04/2014, fls 440/452, e documentos fls 453/547, alegando em síntese:

Da tempestividade, dos fatos e do auto de infração.

Da possibilidade de discussão, na via administrativa, de matérias não tratadas na via judicial – Cita jurisprudência e entende que o MS nº 2011.51.01.003387-3 tem como objetivo de impedir a cobrança do imposto de renda sobre o ganho de capital decorrente da alienação de parte das ações sob o argumento de que tal ganho seria isento, por força do art. 4º, alínea “d”, do DL nº 1.510/76.

Já na presente impugnação, o que está sendo questionado nos autos são os procedimentos adotados pela fiscalização para a apuração do ganho de capital relativo à venda das ações, e a exigência de valores depositados judicialmente e/ou pagos.

Assim, resta claro que o disposto na letra “b” do ADN COSIT nº 03/96 dá respaldo à apreciação na via administrativa da matéria que será tratada na presente impugnação.

Dos erros cometidos pela fiscalização na determinação do custo de aquisição das ações – entende que a fiscalização cometeu um equívoco ao desconsiderar o custo de aquisição utilizado pelo impugnante para fins de apuração do ganho de capital, fixando-o em R\$ 393.127,33.

Destaca que a possibilidade de incremento do custo de aquisição das ações já existentes em razão da capitalização de lucros e reservas ocorridos a partir de janeiro/1996 já foi reconhecida em Soluções de Consulta pela própria Receita Federal do Brasil (RFB), como segue. Cita trecho das

Soluções de Consulta nºs 53, 54, 55, 56, 57, 58 de 08/05/2008, bem como legislação.

Têm-se, portanto, que os valores proporcionais das capitalizações realizadas pela Clínica nos anos de 1996, 1997, 2009 e 2010, que totalizaram R\$ 1.179.902,69, também devem compor o custo de aquisição das alienadas pelo impugnante para fins de apuração de eventual imposto de renda sobre ganho de capital.

Por fim, deve-se destacar que o efetivo valor de venda das ações a ser considerado no cálculo do ganho de capital deve ser de apenas R\$ 12.054.393,50, e não de R\$ 12.195.549,96.

De fato, conforme se depreende pelo Contrato de Compra e Venda das Ações (apresentado no curso da fiscalização e ora reapresentado – doc 02), o valor efetivo da venda das ações do Impugnante foi de R\$ 12.054.393,50, sendo que o valor de R\$ 141.156,46, corresponde a honorários advocatícios, pagos pelos compradores das ações e descontados dos valores devidos ao impugnante.

Da impossibilidade de exigir valores já depositados judicialmente e de aplicar multa de ofício e cobrar juros de mora sobre esses mesmos valores – acredita que deveria ter sido considerada suspensa a exigibilidade dos valores já depositados em juízo pelo impugnante, ainda que se entenda que tais valores não representam o montante integral, e sobre eles não poderia exigir multa de ofício e nem cobrar juros de mora. Devendo o lançamento dos valores depositados judicialmente serem efetuados apenas para prevenir decadência.

Cita acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Ainda que se entenda que o depósito dos débitos, mesmo que parcial não suspendem a exigibilidade do exato montante depositado e que, portanto, o seu lançamento somente se daria para prevenir a decadência, o que se admite apenas por argumentação, ainda assim não seria aplicável multa de ofício e juros de mora sobre tais valores. Cita jurisprudência.

Pelo exposto, pede e espera o impugnante o cancelamento do auto, pois deveria ter sido lavrado apenas para prevenção da decadência, ou, no mínimo, parcialmente cancelado, afastando-se a multa de ofício e os juros de mora sobre os valores relativos às parcelas recebidas no ano de 2012 e já depositados judicialmente antes de sua lavratura.

Da impossibilidade do auto exigir valores de IR já pagos pelo impugnante – em relação aos anos 2012, a fiscalização desconsiderou além dos valores depositados judicialmente, os pagamentos efetivamente realizados pelo impugnante relativo aos 8,8853% das ações que estão fora do objeto do referido MS.

O impugnante efetuou o recolhimento de R\$ 33.862,22 (R\$ 16.931,11 relativo à parcela recebida em janeiro de 2012 e R\$ 16.931,11 relativo à parcela recebida em julho de 2012), portanto, devem ser excluídos do montante do imposto exigido no auto.

Pede e espera pelo cancelamento do auto ou, senão, a retificação do valor nele lançado.

2 – A decisão de piso manteve em parte o lançamento conforme ementa abaixo indicada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

PROCESSO JUDICIAL NÃO CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO. APRECIÇÃO DA MATÉRIA.

Não ocorrendo concomitância entre o processo judicial e o administrativo sobre a mesma matéria, haverá decisão administrativa quanto ao mérito da questão, conhecendo da impugnação.

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES.

Sujeita-se à incidência do Imposto de Renda o ganho de capital correspondente à diferença entre o valor de alienação das ações pelo acionista pessoa física e o respectivo custo de aquisição, que não pode ser majorado sem o amparo legal.

DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL. JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO

A realização de depósito judicial parcial do crédito tributário considerado pelo Fisco não suspende sua exigibilidade, podendo o Fisco exigir o crédito em sua totalidade, bem como seus consectários legais.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

Não há previsão legal para a dedução de honorários advocatícios para o valor de alienação, conforme § 4º do artigo 19 da Instrução Normativa SRF nº 84/2001.

ÔNUS DA PROVA.

Havendo incongruência entre as informações declaradas à RFB e informadas pelo contribuinte, este deve apresentar documentos hábeis e inequívocos para refutar a base de cálculo do imposto de renda.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Iniciado o procedimento administrativo em desfavor do contribuinte, não mais espontânea será a denúncia eventualmente ofertada, resultando para o infrator as sanções decorrentes do descumprimento de sua obrigação.

O pagamento efetuado, antes da lavratura da Notificação de Lançamento, por sujeito passivo que perdera a espontaneidade, não tem o condão de desconstituir a exigência lançada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

3 – O contribuinte interpõe recurso voluntário às fls. 572/594, mantendo a mesma linha da defesa. É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

4 - O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

5 – A matéria em debate é conhecida dessa Turma e foi apreciada nos AC. 2201-003.890 e 2201-003.891 j. em 13/09/2017 sendo Relatora a I. Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz que hoje compõe a E. CSRF.

6 – Analisando os autos verifica-se que são matérias idênticas debatidas e julgadas anteriormente referente à omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsas de valores em que o contribuinte em 01/02/2011, vendeu a totalidade de suas ações do Capital Social da Clínica Médico-Cirúrgica Botafogo SA - Hospital Samaritano à Empresa de Serviços Hospitalares S.A. - ESHO, de acordo com o contrato de compra e venda celebrado nesta data, fls. 351/348.

7 – A Fiscalização entende que o custo de aquisição das referidas cotas são de R\$ 393.127,33 e o contribuinte de R\$ 1.876.121,52.

8 – De acordo com a autuação o objeto do presente lançamento é apenas em relação às parcelas recebidas de 10/01/2012 a 10/07/2012, sendo que as demais parcelas são objeto de outro PAF às fls. 420:

Houve, portanto, lançamento do total do imposto devido relativo ao ganho de capital incidente sobre as parcelas recebidas em 10/01/2012 e 10/07/2012, conforme apurado pela fiscalização no Demonstrativo da apuração dos ganhos de capital – participações societárias para 2012 (em anexo).

Foram transportados para o auto de infração os valores constantes da coluna “G”, ganho de capital omitido, gerando os valores da coluna “H”, imposto de renda a lançar, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

Da inexistência de concomitância com a via judicial

9 – Quanto a matéria sobre a concomitância entre a via judicial e a administrativa me atenho às razões do bem fundamentado voto dos AC. 2201-003.890 e 2201-003.891 j. em 13/09/2017 e os adoto como razão de decidir, com as ressalvas relativas aos fatos ora descritos nesses autos, *verbis*:

“Cumpre destacar que o trâmite do Mandado de Segurança nº 2011.51.01.003390-3 impetrado pelo Recorrente, na 24ª Vara Federal do Rio de Janeiro, com o objetivo de impedir a cobrança do imposto de renda sobre o ganho de capital decorrente da alienação de parte das ações sob o fundamento de que tal ganho seria isento, por força do art. 4º, alínea “d”, do DL nº 1.510/76, não obsta o conhecimento da matéria sob análise, considerando a distinção dos objetos discutidos.

Assim, no autos do MS discute-se o direito à isenção prevista no art. 4º, alínea “d”, do DL nº 1.510/76, já, no presente processo administrativo, o recorrente questiona os procedimentos adotados pela fiscalização para a apuração do ganho de capital relativo à venda das ações, que a levaram a determinar um custo de aquisição menor do que aquele por ele utilizado.

Portanto, não se vislumbra a existência de concomitância apta a ensejar a aplicação do Enunciado de Súmula CARF nº 1.”

Do custo de aquisição das ações

10 – Em relação a essa parte do apelo o contribuinte requer que seja considerado como custo de aquisição das ações alienadas os valores relativos aos lucros capitalizados conforme indicado às fls. 491:

4.1. Como visto, a fiscalização desconsiderou o custo de aquisição utilizado pelo RECORRENTE para fins de apuração do ganho de capital relativo à venda das AÇÕES, qual seja R\$ 1.876.121,52, fixando-o em R\$ 393.127,33 conforme cálculos abaixo (Planilha 2 do AUTO):

AÇÕES	HISTÓRICO	VALORES EM R\$
1.154.673 ações adquiridas até 22/04/1987	Valor declarado em 31/12/1995	307.648,51
1.154.673	Aplicação do coeficiente 1,2246	376.746,36
36.555 ações adquiridas em 23/03/1996	Não há correção monetária	16.380,97
Custo de aquisição das 1.191.228 ações	376.746,36 + 16.380,97	393.127,33

4.3. De fato, a fiscalização deixou de considerar no custo de aquisição das AÇÕES os valores proporcionais relativos às capitalizações de lucros ocorridas nos anos de 1996 (no valor de R\$ 154.461,07), 1997 (no valor de R\$ 161.863,90), 2009 (no valor de R\$ 369.280,68) e 2010 (no valor de R\$ 494.297,04), devidamente comprovadas por meio de documentação apresentada por meio da petição protocolada em 25.07.2012 (planilha constante de fls. 82, complementada pelos documentos juntados

às fls. seguintes), conforme quadro demonstrativo abaixo:

ANO	VALOR TOTAL DOS LUCROS CAPITALIZADOS	PERCENTUAL DE AÇÕES DO RECORRENTE	VALOR DA CAPITALIZAÇÃO A SER ACRESCIDO AO CUSTO DE AQUISIÇÃO DAS AÇÕES DO RECORRENTE
1996	R\$ 2.306.461,64	6,69688%	R\$ 154.461,07
1997	R\$ 2.417.003,03	6,69688%	R\$ 161.863,90
2009	R\$ 5.514.216,15	6,69688%	R\$ 369.280,68
2010	R\$ 7.381.000,00	6,69688%	R\$ 494.297,04
TOTAL A SER ACRESCIDO AO CUSTO DE AQUISIÇÃO DAS AÇÕES =			R\$ 1.179.902,69

11 – Nesse caso, tomando as mesmas razões de decidir dos acórdãos indicados alhures a respeito da matéria:

Como se verifica, da narrativa anterior, a situação fática é incontroversa nos autos, sendo relevante a discussão jurídica sobre a possibilidade da consideração da capitalização dos lucros no custo de aquisição das ações.

Para melhor elucidar o tema, cito um exemplo exposto no Acórdão n.º 19515.720668/2011-66 abaixo transcrito:

Para exemplificar essa determinação, considere uma participação societária correspondente a 100% do capital de uma pessoa jurídica (detida por dois sócios, pessoas físicas), adquirida por R\$ 1.000,00. Considere, também, que essa pessoa jurídica, em seguida, tenha auferido um lucro de R\$ 100,00 e o tenha capitalizado. Considere, por fim, que os sócios tenham alienado essa participação societária a terceiros por R\$ 1.500,00. Nesse caso, em que pese os sócios terem adquirido a participação societária por R\$ 1.000,00 e, posteriormente, a alienado por R\$ 1.500,00, o ganho de capital apurado não seria de R\$ 500,00, mas apenas de R\$ 400,00. Isso porque os lucros de R\$ 100,00, capitalizados, têm o condão de aumentar o custo de aquisição da participação societária e, conseqüentemente, de diminuir o ganho de capital.

O art. 10, § 1º, da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, acerca da matéria assim dispõe:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

§ 1º No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados, a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Em seu art. 135, o Regulamento do Imposto de Renda reproduz o texto introduzido pela mencionada Lei:

*Custo de Participações Societárias Adquiridas com
Incorporação de Lucros e Reservas*

Art. 135. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital ou incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista (Lei nº 9.249, de 1995, art.10, parágrafo único).

O caput do art. 169 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, destaca:

Art. 169. O aumento mediante capitalização de lucros ou de reservas importará alteração do valor nominal das ações ou distribuições das ações novas, correspondentes ao aumento, entre acionistas, na proporção do número de ações que possuírem.

Como bem asseverou o recorrente, o custo de aquisição de ações, em razão da capitalização de lucros e reservas já foi objeto de Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil, conforme as ementas a seguir:

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF. Efeito do aumento do capital social, mediante incorporação de lucros ou de reservas, com ou sem emissão de novas ações, na atualização do custo fiscal de aquisição de participação societária. Método do custo de aquisição. Na espécie consultada, em sede do método do custo de aquisição, a capitalização de reserva de capital, com ou sem a emissão de novas ações, implica, para o acionista, o benefício de aumento do custo fiscal de aquisição do investimento, nos termos previstos na legislação de regência, para fins de apuração do futuro ganho de capital tributável. Dispositivos legais: lei 6404-76, arts. 169, "caput" e parágrafo 1, 182, § 1º, alínea "a", 200, IV, e alterações posteriores; decreto 3000-99 (RIR 1999), arts. 135, 381, 382, 383, 442, 658, 659 e 662; IN RFB 1022-2010, art. 47, parágrafo 1." (Solução de Consulta 45. DT 4Reg. Chefe: Isabel Cristina de Oliveira Gonzaga. Em: 07.06.2013. DOU S.I 27.06.2013 p.21) (Grifos do RECORRENTE)

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF. Capitalização de reservas de lucros e reservas acumulados, sem emissão de novas ações. Custo de aquisição das ações existentes. Em se tratando de sociedade anônima que, em exercício igual ou posterior a 1996, aumentou seu capital social, mediante incorporação de reservas de lucros e de reservas de lucros acumulados, sem emissão nem distribuição de novas ações, em cada exercício em que ocorreu tal aumento o custo de aquisição de ação já existente pode ser incrementado pelo valor das parcelas das reservas de lucros e das reservas de lucros acumulados, capitalizado naquele exercício e correspondente a tal ação. Dispositivos legais: RIR, arts. 39, XXVI e XXIX; 130, parágrafo 1; e 135. Esta Solução de Consulta retifica a Solução de Consulta SRRF 6 Reg, 04.05.2006." (Soluções de Consulta nºs 53, 54, 55, 56, 57 e 58, de 08.05.2008. DT 6Reg. Chefe: Sandro Luiz de Aguiar. DOU S.I 13.05.2008 p.48) (Grifos do RECORRENTE)

12 – Pelo exposto, dou provimento ao recurso nessa parte para, devendo ser procedida a consideração, no custo de aquisição das ações, dos valores proporcionais relativos às capitalizações de lucros ocorridas nos anos de 1996 (no valor de R\$ 154.461,07), 1997 (no valor de R\$ 161.863,90), 2009 (no valor de R\$ 161.863,90) e de 2010 (no valor de R\$ 494.297,04) devidamente comprovadas por meio de documentação que acompanhou a petição

apresentada em 25/07/2012 (planilha constante de fls. 82), tendo em vista que a capitalização dos lucros com ou sem emissão de novas ações implica, para o acionista, o benefício de aumento do custo fiscal de aquisição do investimento.

Valor da alienação

13 – Em relação ao tema sobre o valor da alienação a ser considerado no ganho de capital, analisando o documento de fls. 524/532 verifica-se que deve ser excluído o valor de R\$ 141.156,46.

14 - A decisão de piso assim tratou da questão:

Apesar do contribuinte apresentar Contrato de Compra e Venda das Ações em sua impugnação, no qual consta o valor de venda de R\$ 12.054.393,50, a fiscalização verificou que o contribuinte considerou como valor de alienação o valor de R\$ 12.195.549,96.

Observa-se que apesar da fiscalização ter aduzido que a diferença de valores seria relativa a honorários advocatícios, esta manteve a base de cálculo de R\$ 12.195.549,96.

Frise-se que não há previsão legal para a dedução de honorários advocatícios para o valor de alienação, conforme § 4º do artigo 19 da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, ressaltando que o contrato de prestação de serviços apresentado na impugnação refere-se expressamente a honorários advocatícios, não sendo possível aduzir existência de corretagem.

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

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

(...)

§ 4º O valor da corretagem, quando suportado pelo alienante, é deduzido do valor da alienação e, quando se tratar de venda a prazo, com diferimento da tributação, a dedução far-se-á sobre o valor da parcela do preço recebida no mês do pagamento da referida corretagem.

A definição de contrato de corretagem é prevista no artigo 722 do Código Civil, no qual se estabelece que pelo contrato de corretagem, uma pessoa, independentemente de mandato, de prestação de serviços ou outra relação de dependência, obriga-se a obter para outra um ou mais negócios, conforme instruções recebidas.

15 -Ao contrário do entendimento exposto, com a análise do contrato de compra e venda anexo aos autos, resta claro o valor da alienação recebido por cada acionista (anexo A), de modo que, embora seja inconteste o pagamento de honorários para a realização do contrato, tal valor adjacente não integra o valor do bem alienado.

16 - Portanto, deve ser considerado para o cálculo do ganho de capital o valor efetivamente relativo a alienação das ações. É o que se extrai até mesmo da interpretação da Instrução Normativa mencionada pelo Acórdão recorrido, pois a finalidade da norma é excluir a parcela não integrante do valor do bem (valor da corretagem), quando suportado pelo alienante, do valor da alienação levado a efeito para o cálculo do ganho de capital.

Decisão judicial

17 – No que se refere à ação judicial sobre a isenção prevista no Decreto-Lei 1.510/76, em consulta processual realizada no site do Superior Tribunal de Justiça, observa-se que o Processo nº 2011.51.01.003387-3 ainda não transitou em julgado, estando pendente a análise do Recurso Especial nº 1659265/RJ interposto pelo contribuinte após a negativa de

provimento ao seu Recurso de Apelação no TRF da 2ª Região, conforme certidão abaixo expedida pelo site do E. STJ.

O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, com base nos seus registros processuais eletrônicos, acessados no dia e hora abaixo referidos CERTIFICA que, sobre o(a) RECURSO ESPECIAL nº 1659265/RJ, do(a) qual é Relator o Excelentíssimo Senhor Ministro OG FERNANDES e no qual figuram, como RECORRENTE, VICENTE DE PAULO PIRES, advogados(as) EUNYCE PORCHAT SECCO FAVERET (RJ081841) e, como RECORRIDO, FAZENDA NACIONAL, constam as seguintes fases: em 15 de Março de 2017, RECEBIDOS OS AUTOS ELETRONICAMENTE NO(A) SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO TRF2 - TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO; em 16 de Março de 2017, DISTRIBUÍDO POR SORTEIO AO MINISTRO OG FERNANDES - SEGUNDA TURMA; em 16 de Março de 2017, CONCLUSOS PARA DECISÃO AO(À) MINISTRO(A) OG FERNANDES (RELATOR) - PELA SJD; em 03 de Abril de 2017, RECEBIDOS OS AUTOS NO(A) COORDENADORIA DA SEGUNDA TURMA; em 04 de Abril de 2017, PROFERIDO DESPACHO DE MERO EXPEDIENTE DETERMINANDO VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL; em 04 de Abril de 2017, AUTOS COM VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL; em 06 de Abril de 2017, DISPONIBILIZADA CÓPIA DIGITAL DOS AUTOS À(O) MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL; em 01 de Agosto de 2017, PROTOCOLIZADA PETIÇÃO 367075/2017 (PARMPF - PARECER DO MPF) EM 01/08/2017; em 01 de Agosto de 2017, ATO ORDINATÓRIO PRATICADO (PETIÇÃO 367075/2017 (PARECER DO MPF) RECEBIDA NA COORDENADORIA DA SEGUNDA TURMA); em 01 de Agosto de 2017, JUNTADA DE PETIÇÃO DE PARECER DO MPF Nº 367075/2017; em 01 de Agosto de 2017, CONCLUSOS PARA JULGAMENTO AO(À) MINISTRO(A) OG FERNANDES (RELATOR). Certifica, por fim, que o assunto tratado no mencionado processo é: DIREITO TRIBUTÁRIO, Impostos, IRPF - Imposto de Renda de Pessoa Física. DIREITO TRIBUTÁRIO, Impostos, IRPF - Imposto de Renda de Pessoa Física. Certidão gerada via internet com validade de 30 dias corridos. Esta certidão pode ser validada no site do STJ com os seguintes dados: Número da Certidão: 2136220 Código de Segurança: 213F.3B8C.48CD.1D33 Certidão de número 2136220, de código de segurança 213F.3B8C.48CD.1D33, gerada em 02/03/2018 14:55:36.

18 - Assim, deve a autoridade responsável pela execução do acórdão acompanhar os efeitos do Mandado de Segurança mencionado, até o trânsito em julgado, tendo em vista que o presente lançamento teve como objeto a parte das ações na qual não foi reconhecido o direito à isenção pleiteada na via judicial, conforme a decisão proferida no MS e ainda eficaz.

Da impossibilidade do auto exigir valores já depositados judicialmente e de aplicar multa de ofício e cobrar juros de mora sobre esses mesmos valores.

19 – Nesse tópico, pela análise da planilha de nº 5 de fls. 420 do auto de infração, verifico que houve o lançamento apenas em relação a diferenças apuradas entre o declarado pelo contribuinte e o que foi lançado pela fiscalização, e portanto, nesse ponto nego provimento quanto a questão da multa de ofício e juros de mora.

Da impossibilidade do auto exigir valores de IR já pagos pelo recorrente

20 – Nesse ponto a fiscalização alega o seguinte às fls. 298/299 do TVF:

“Aqui, há que se fazer distinção entre as parcelas recebidas em 2011 e aquelas recebidas em 2012 e o respectivo imposto sobre o ganho de capital incidente. Como já explicitado acima (item 4.1), o contribuinte apresentou o Anexo sobre o ganho de capital incidente na alienação das ações, para as parcelas recebidas em 2011. Desta forma, apesar de ter apurado o imposto de forma incorreta, declarando valores menores do que os devidos, conforme apuração da fiscalização, tais valores estão declarados e não foram objeto de lançamento de ofício neste auto de infração. Para as parcelas recebidas em 02/02/2011, 01/04/2011 e 11/07/2011, foram feitos lançamentos apenas quanto às diferenças apuradas, como se verifica na coluna “G” da planilha 05.

Com relação a 2012, no entanto, não foi apresentado o anexo do ganho de capital na alienação das ações com a declaração do imposto devido sobre as parcelas recebidas naquele ano calendário, motivo pelo qual foram objeto de lançamento integral neste auto de infração.

Os depósitos judiciais, sendo em valores inferiores ao montante integral do tributo, não suspendem a exigibilidade do crédito nem tampouco existe decisão judicial favorável ao contribuinte (a decisão de primeira instância que concedia a segurança foi integralmente reformulada pelo TRF 2ª Região), ou qualquer outra condição para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional ;

(Omissis)

Houve, portanto, lançamento do total do imposto devido relativo ao ganho de capital incidente sobre as parcelas recebidas em 10/01/2012 e 10/07/2012, conforme apurado pela fiscalização no Demonstrativo da apuração dos ganhos de capital – participações societárias para 2012 (em anexo).”

21 – Nesse ponto em relação aos lançamentos efetuados sobre as parcelas dos meses de 10/01/2012 e 10/07/2012 entendo que o contribuinte tem razão. Através de memorial de valores de fls. 77 e 305 bem antes do lançamento, foram entregues à fiscalização extrato de pagamento do sistema da RFB de fls. 285/286 com os valores do IR sobre Ganho de Capital que o contribuinte entendeu que estavam corretos relacionados às 4ª e 5ª parcelas.

22 – Entendo que a Fiscalização não poderia ter ignorado tal situação, por mais que não tenha ocorrido a entrega da apuração em sua DIRPF, pois foram efetuados nos códigos e datas corretas e foram identificados pelo contribuinte antes do lançamento à fiscalização.

23 – Poderia a fiscalização da mesma forma que efetuou o lançamento sobre as diferenças que entende correta no ano de 2011 ter efetuado em relação a 2012. Portanto, dou provimento nesse ponto do recurso para que seja excluído do lançamento dos meses de 10/01/2012 e 10/07/2012 os valores recolhidos pelo contribuinte às fls. 285 e 286 no valor de R\$ 174.318,42 cada no total de R\$ 348.636,84.

Conclusão

24 - Diante do exposto, conheço do recurso e no mérito DOU PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer como custo de aquisição das ações, dos valores proporcionais relativos às capitalizações de lucros ocorridas nos anos de 1996 (no valor de R\$ 154.461,07), 1997 (no valor de R\$ 161.863,90), 2009 (no valor de R\$ 161.863,90) e de 2010 (no valor de R\$ 494.297,04); Excluir do valor da alienação o valor de R\$ R\$ 141.156,46; excluir do lançamento o valor de R\$ R\$ 348.636,84. E quanto ao processo judicial nº 2011.51.01.003387-3 deverá a DRF de origem acompanhar os efeitos do Mandado de Segurança mencionado, até o trânsito em julgado e adotar as demais providências cabíveis.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator