



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

Processo n° 12448.727308/2013-59
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.126 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2016
Matéria IRPF
Recorrente ANNA LUCIA ROMANO FRAGOSO PIRES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

SUCESSÃO. BENS MÓVEIS E IMÓVEIS. GANHOS DE CAPITAL. FATORES DE REDUÇÃO. APLICAÇÃO.

Consideram-se imóveis, por determinação legal, o direito à sucessão aberta, ainda que a herança seja formada exclusivamente de bens móveis. Na cessão de direitos hereditários em que a herança é composta por bens móveis e imóveis a aplicação dos fatores de redução alcança todos os bens do inventário.

GANHOS DE CAPITAL. CESSÃO DE DIREITOS HEREDITÁRIOS. TÍTULO DE CRÉDITO. CLÁUSULA *PRO SOLUTO*.

Está sujeita ao pagamento de imposto de renda a pessoa física que auferir ganhos de capital na cessão de direitos hereditários. A opção, em título de crédito, pela cláusula *pro soluto* implica considerar o pagamento como sendo efetuado à vista.

GANHOS DE CAPITAL. CESSÃO DE DIREITOS HEREDITÁRIOS. MOMENTO DA TRIBUTAÇÃO.

Na cessão de direitos hereditários cuja alienação se deu por título de crédito contendo a cláusula *pro soluto* o ganho de capital deve ser tributado na data da alienação.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, por maioria de votos, acolher a preliminar de nulidade, por vício material, relativa à omissão de ganhos de capital auferidos

no recebimento de R\$ 3.000.000,00 em compensação às ações judiciais referentes à sonegação de bens do inventário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Vasconcelos de Almeida (Relator), que entendia o vício ser formal, e os Conselheiros Carlos Henrique de Oliveira e Eduardo Tadeu Farah (Presidente) que rejeitavam a preliminar. Designada para redigir o voto vencedor, nessa parte, a Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Carlos Henrique de Oliveira e Ana Cecília Lustosa da Cruz. Realizou sustentação oral pela Fazenda Nacional o Dr. Arão Bezerra Andrade.

Assinado digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Presidente.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Assinado digitalmente

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora Designada.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Eduardo Tadeu Farah (Presidente), Carlos Alberto Mees Stringari, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada). Presente ao Julgamento a Procuradora da Fazenda Nacional Sara Ribeiro Braga Ferreira.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração por meio do qual se exige Imposto de Renda Pessoa Física suplementar, multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, às fls. 173/174, que foi efetuado o lançamento em face da verificação da infração de omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Constatou a Autoridade lançadora:

- Apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na cessão dos direitos hereditários à AMIL ASSISTÊNCIA MÉDICA INTERNACIONAL LTDA, referentes aos bens imóveis. Lançado o ganho de capital apurado compensando-se o imposto já pago, após a imputação dos valores para a data de vencimento, 28/11/2008.

- Apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na cessão dos direitos hereditários à AMIL ASSISTÊNCIA MÉDICA INTERNACIONAL LTDA, referentes aos bens móveis. Lançado o ganho de capital apurado compensando-se o imposto já pago, após a imputação dos valores para a data de vencimento, 28/11/2008.

- Omissão de ganhos de capital auferidos no recebimento de valores em compensação às ações judiciais referentes à sonegação de bens do inventário, operação esta equivalente à cessão de direitos hereditários. Lançado o ganho de capital apurado.

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 199/224, que foi julgada procedente em parte por meio do acórdão de fls. 379/388 do processo digital, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2008

GANHO DE CAPITAL. CESSÃO DE DIREITOS HEREDITÁRIOS.

Está sujeito ao pagamento de imposto de renda a pessoa física que auferir ganhos de capital na cessão de direitos hereditários.

DIREITOS HEREDITÁRIOS. BEM IMÓVEL.

Por expressa determinação legal, os direitos hereditários são considerados bens imóveis, o que implica a consideração, no cálculo do correspondente ganho de capital, das reduções aplicáveis aos bens imóveis.

CLAUSULA PRO SOLUTO. VENDA À VISTA.

O opção pela cláusula pro soluto implica considerar o pagamento como tendo sido efetuado à vista.

CESSÃO DE DIREITOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. ATUALIZAÇÃO DO VALOR.

O ganho de capital na alienação de bens e direitos realizada no curso do inventário, mediante cessão de direitos hereditários, será apurado em nome de cada cedente, que deverá considerar como custo de aquisição da parte cedida o valor que proporcionalmente lhe couber na partilha.

Em face da exoneração de imposto complementar no valor de R\$ 627.693,74 e de multa de ofício no valor de R\$ 470.770,31, o Presidente da 17ª Turma da DRJ/SPO apresentou, com fundamento no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972, recurso de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Cientificada da decisão de primeira instância em 02/09/2015 (fl. 394), a Interessada interpôs, em 18/09/2015, o recurso de fls. 397/429, acompanhado dos documentos de fls. 430/453. Na peça recursal aduz, em síntese, que:

A consulta e a ação fiscal

- Guilherme Ribeiro Romano faleceu sem deixar testamento em 22 de setembro de 1995, quando foi aberta sua sucessão, sendo herdeiros seus 5 filhos, dentre os quais a defendente.

- O inventário de seus bens, requerido em 18 de outubro de 1995, foi palco de graves conflitos entre os herdeiros, alongando-se por muitos anos, em consequência de dois herdeiros terem sonogado bens ao inventário, ocultando-os e negando-se a trazê-los à colação.

- Para por fim às demandas judiciais optou-se pela cessão, por todos os herdeiros, de seus direitos na sucessão à empresa AMIL Assistência Médica Internacional Ltda., o que se efetivou por escritura pública lavrada em 17 de outubro de 2008 e antecedida por instrumento particular de 18 de setembro de 2008.

- Por essa escritura os dois herdeiros mencionados acima se obrigaram a indenizar suas irmãs pelos atos lesivos praticados, recompondo-lhes o patrimônio, em contraprestação da renúncia, por estas últimas, aos direitos e ações em que questionavam os atos ilícitos que as vitimavam. Acordou-se, então, parcelamento do preço da cessão de direitos hereditários e, também, o do valor da indenização fixada.

- A mãe dos herdeiros cedeu à AMIL os seus direitos de participação no capital social de Casa de Saúde Santa Lúcia S/A por valor que, simultaneamente, doou a seus filhos, devendo a adquirente, AMIL, por ordem da referida senhora, efetivar o pagamento do preço pactuado, entregando o valor aos filhos em partes iguais e prosseguindo o inventário com a substituição dos herdeiros, em seus direitos, pela cessionária AMIL.

- A Recorrente, no dia 25/11/2009, protocolou na Delegacia da Receita Federal - DRF de seu domicílio consulta sobre os negócios jurídicos aqui tratados.

- Pela decisão proferida transmitiu-se à contribuinte orientação pertinente à incidência de imposto de renda sobre ganhos auferidos na cessão de direitos hereditários, ao momento da aquisição desses direito pelos sucessores, à efetiva aplicação à hipótese dos fatores de redução previstos no art. 40 da Lei nº 11.196/2005, e, reconhecendo-se parcelamento do preço em prestações mensais sucessivas, concluiu-se pelo recolhimento também parcelado do tributo.

- Não obstante a integral a observância pela suplicante de suas obrigações fiscais, em estrita conformidade à orientação prestada na consulta, viu-se ela objeto de procedimento fiscal instaurado para exame tributário das mesmas e exatas operações.

- Em 06/08/2013 foi lavrado Auto de Infração - AI contra a Recorrente. A leitura do AI evidencia que o Auditor que o subscreveu desconheceu a pré-existência de consulta relativa aos mesmos fatos e desconsiderou a decisão nela pronunciada.

A desconsideração da decisão proferida em consulta

- O acórdão recorrido relega ao esquecimento a decisão proferida no processo de consulta, que vincula e obriga a Administração, condicionando o alcance de seu julgamento na ação fiscal.

- A resposta da Autoridade à dúvida proposta pelo Consulente vincula-a à solução dada, excluindo a responsabilidade daquele que se conforma a essa solução, enquanto ela não seja expressamente modificada.

A tributação por ganho de capital de valores havidos em compensação à renúncia a ações judiciais (transação)

- O negócio em questão é caracteristicamente uma "transação" e, como tal, é qualificado no próprio instrumento por que se constituiu (Cláusula 1.1.3).

- Pela transação acordada as irmãs herdeiras, dentre as quais a Suplicante, desistiram das ações intentadas para obtenção do colacionamento dos bens sonogados pelos irmãos-varões, recebendo, cada uma, "... por conta e em compensação das Ações Judiciais e a título de recomposição do patrimônio...", a importância de R\$ 3.000.000,00, no total de R\$ 9.000.000,00, pagamentos suportados pela metade por cada qual dos responsáveis pela sonegação. Tais pagamentos foram acordados a prazo e em parcelas representadas por notas promissórias emitidas *pro soluto* (cláusulas 1.3 e 1.6 da escritura pública de 17/10/2008).

- É na proclamada "equivalência" entre atos de transação e de cessão de direitos hereditários que a Autoridade fiscal encontrou fundamento para concluir pela exigibilidade do imposto e lançá-lo.

- A contribuinte insurgiu-se contra a tributação, assinalando que "equivalente" significa de igual valor, força, etc. Essa é a sua significação semântica. A ação fiscal, ao levar a tributação o negócio "semelhante", valeu-se de analogia, assimilando categorias jurídicas diversas, isto é, negócios jurídicos que, em substância, se distinguem e diferem entre si.

- O lançamento, portanto, carece de legalidade, eis que, nos termos do art. 108, § 1º, do Código Tributário Nacional - CTN, o emprego da analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

- A ilicitude praticada pelos herdeiros-varões foi compensada por indenização que se obrigaram a pagar. Quem quer que cometa ato ilícito contra alguém está obrigado a indenizar o dano causado, mas isso não importa dizer que a vítima, ao ser indenizada, esteja a transmitir ao culpado o bem lesado.

- A tributação de ganhos de capital pressupõe sempre alienação de bens ou direitos, como fica patente da Lei nº 7.713/1988, regulamentada nos artigos 117 e seguintes do Decreto nº 3.000/1999. Na transação inexistente alienação. O lançamento é, portanto, im procedente.

- A decisão recorrida faz referência a "adiantamento da legítima feito pela mãe aos filhos", que se incluiria no "total da herança". Não existe tal fato na hipótese destes autos, sendo, portanto, equivocada sua apreensão pelo ilustres julgadores.

- Em última análise é irrelevante cogitar se as indenizações são isentas ou não de imposto de renda, já que o lançamento em causa é o de imposto de ganhos de capital sobre valores recebidos em "transação sobre direitos de ação" considerada pelo fisco como "cessão de direitos hereditários".

O recolhimento do imposto sobre ganho de capital

- Na resposta à consulta dirigida pela Suplicante a Autoridade tributária, pronunciando-se sobre a hipótese fática objeto da ação fiscal, fixou orientação à contribuinte quanto aos devidos procedimentos a serem por ela adotados para recolhimento do tributo. O procedimento aplicável à hipótese foi estritamente observado pela contribuinte.

- Desconhece-se a existência de lei ou mesmo de normas administrativas que equiparem a negócio à vista a venda ou cessão em que às parcelas do preço corresponda à emissão de notas promissórias *pro soluto*.

- O equívoco da tese consiste em identificar os conceitos de "quitação" e "pagamento", que são distintos. "Quitação" significa "extinção, liberação da obrigação", ao passo que "pagamento" é uma das modalidades dessa extinção (Código Civil - Parte Especial. Livro I, Título III).

- No caso concreto, a entrega dos títulos aperfeiçoou a cessão de direitos, mas não consumou o pagamento. Não há qualquer fundamento legal para exigir-se a tributação do imposto como se de pagamento à vista se tratasse, quando ele se faz a termo e de forma parcelada, mesmo que representadas suas parcelas por títulos emitidos *pro soluto*.

- Toda a erronia da autuação e da decisão que a fundamentou parece derivar da equivocada leitura do Parecer Normativo CST nº 130/1975. Esse parecer, explicitamente, diz respeito a ganhos de capital de empresas (pessoas jurídicas) e tem o mérito de discriminar entre notas promissórias vinculadas e não vinculadas.

Custo de Aquisição

- O AI propugna pela aplicação do valor de aquisição segundo o art. 809 do RIR/1994, o que implicaria custo zero em relação aos valores havidos em compensação à renúncia a ações judiciais. O argumento é de todo desarrazoado, porque está em questão suposto fato gerador que teria ocorrido em 17 de outubro de 2008, que deveria ser regulado pelas leis, regulamentos e demais disposições então vigentes. O fato de a tributação envolver, em sua apuração, valoração de negócios pretéritos não importa na aplicação de critérios vigorantes ao tempo desses negócios.

- Mesmo que assim não fosse, em 22 de setembro de 1995, data de abertura da sucessão (que seria segundo a ação fiscal a data de aquisição dos presumidos direitos hereditários) vigia o art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 39/1993, que não previa a alternativa de atribuição de valor zero aos bens.

- O apelo ao inciso VI do art. 809 do RIR/1994 também é inócuo, porque, estando os bens litigiosos devidamente identificados na ação de sonogados (bens imóveis no País e no exterior e saldos em contas bancárias nos Estados Unidos), nenhuma dificuldade haveria em apurar-lhes o valor na data da abertura da sucessão. O certo é que a fiscalização não fez qualquer esforço para chegar a tal apuração e, é evidente, dificuldade não significa impossibilidade.

Conclusões e pedido

- A decisão recorrida é nula por carência de fundamentação e por cerceamento do direito de defesa da contribuinte, posto que importa em negativa desse direito a recusa do julgador em conhecer, ter em conta e pronunciar-se, no âmbito de sua competência, sobre matéria de defesa arguida pela parte. Mas a mesma decisão, e também o lançamento originário, são improcedentes, aquela na parte em que confirma a cobrança inicial.

- Pleiteia, ao final, que seja conhecido o recurso, reconhecendo a nulidade da decisão recorrida, mas com fulcro no parágrafo 3º do art. 12 do Decreto nº 7.574, de 28 de

setembro de 2011, não a decreta para, então, julgar procedente o recurso e insubsistentes, em sua integridade, o lançamento impugnado e a ação fiscal.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

As folhas citadas neste voto se referem à numeração do processo digital.

Recurso de Ofício

Conheço do recurso de ofício, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

A Autoridade lançadora apurou o ganho de capital na cessão de direitos hereditários de forma diferenciada em relação aos bens móveis e imóveis, uma vez que a estes a legislação tributária autoriza a aplicação dos fatores de redução (FR1 e FR2) do ganho apurado.

A decisão recorrida, por seu turno, exonerou parte do crédito tributário lançado com fundamento no art. 80, II, do Código Civil, que considera bens imóveis, para os efeitos legais, o direito à sucessão aberta, aplicando os fatores de redução a todos os bens do inventário.

Sobre o art. 80 do Código Civil leciona Maria Helena Diniz (Curso de Direito Civil Brasileiro, Volume I, Saraiva, 24ª edição, p. 330):

4) Imóveis por determinação legal (...) são: direitos reais sobre imóveis (...) mas também as ações que os asseguram, (...) e o direito à sucessão aberta (...), ainda que a herança só seja formada de bens móveis. Ter-se-á a abertura da sucessão no instante da morte do de cujus; daí, então, seus herdeiros poder ceder seus direitos hereditários, que são tidos como imóveis. Logo, para aquela cessão, será imprescindível a escritura pública.

Nesse cenário, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Recurso Voluntário

A leitura do item “B” do Termo de Constatação e de Verificação Fiscal (fls. 147/165) evidencia que a Fiscalização apurou ganhos de capital decorrentes de duas operações distintas. Confira:

B - DOS GANHOS DE CAPITAL DECLARADOS E DOS GANHOS APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO

Conforme INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE CESSÃO E TRANSFERÊNCIA DE DIREITOS HEREDITÁRIOS, DE CESSÃO E TRANSFERÊNCIA DE AÇÕES, RENÚNCIA DE DIREITOS E AÇÕES E OUTRAS AVENÇAS, de 18/09/2008, e a Escritura Definitiva, de 17/10/2008, referentes às, mesmas

operações, a fiscalizada acima identificada, denominada PRIMEIRA CEDENTE, realizou duas operações sujeitas à apuração dos ganhos de capital:

- cessão de direitos hereditários à empresa AMIL ASSISTÊNCIA MEDICA INTERNACIONAL LTDA.

- Recebimento de R\$ 3.000.000,00, por conta e em compensação de ações judiciais, como veremos adiante, equivalente à cessão de direitos hereditários sobre bens sonogados ao inventário.

Quanto à cessão dos direitos hereditários à AMIL, ao verificarmos os ganhos de capital apurados com base na escritura e na legislação aplicável, confrontados com os ganhos de capital declarados pela fiscalizada, constatamos divergências consideráveis.

Quanto à compensação de ações judiciais, a fiscalizada não apurou ganhos tributáveis em suas declarações de ajuste.

Por se tratarem de operações que, a meu ver, não se confundem, analisarei as razões recursais em dois momentos: por primeiro, apreciarei o ganho de capital no recebimento de R\$ 3.000.000,00 por conta e em compensação de ações judiciais (transação). De seguida, cuidarei do ganho de capital na cessão de direitos hereditários à empresa AMIL ASSISTÊNCIA MEDICA INTERNACIONAL LTDA.

A tributação por ganho de capital de valores havidos em compensação à renúncia a ações judiciais - (transação)

Neste ponto a Interessada se insurge, preliminarmente, contra uma suposta "equivalência" proclamada pela Autoridade lançadora entre os atos de transação e de cessão de direitos hereditários. Para a Recorrente o lançamento careceria de legalidade, eis que, nos termos do art. 108, § 1º, do Código Tributário Nacional - CTN, o emprego da analogia não poderia resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

Compulsando o Termo de Constatação e de Verificação Fiscal (fls. 147/165) verifica-se que, de fato, a Autoridade fiscal se utilizou, por três vezes, da suposta "equivalência" quando tratou da indenização de R\$ 3.000.000,00 recebidos pela Interessada, por conta e em compensação de ações judiciais em que pleiteava a recomposição do patrimônio em decorrência de bens sonogados ao inventário por seus irmãos.

Na parte que interessa a Autoridade lançadora assim se pronunciou:

Em compensação às referidas ações judiciais, as cláusulas (1.1.3) e (1.3) da mesma escritura consignaram que os irmãos, denominados QUARTO e QUINTO CEDENTES, pagariam a cada uma das irmãs, PRIMEIRA, SEGUNDA e TERCEIRA CEDENTES, o valor de R\$3.000.000,00 para cada uma, conforme reproduzimos a seguir.

1.1.3. Em razão da transação prevista na Cláusula 2.2, o QUARTO e o QUINTO CEDENTE determinam a CESSIONÁRIA (i) a deduzir R\$9.000.000,00 (nove milhões de reais) dos valores

correspondentes a sua parte nos Preços de Aquisição dos Direitos Hereditários e dos Direitos de Participação, sendo R\$ 4.500.000,00 (quatro milhões e quinhentos mil reais) de cada um deles e (ii) a pagar, em partes iguais, a PRIMEIRA, SEGUNDA e TERCEIRA CEDENTES por conta e em compensação das Ações Judiciais e a título de recomposição do patrimônio da PRIMEIRA, SEGUNDA E TERCEIRA CEDENTES, conforme prazos e condições previstos nesta Cláusula ("Créditos Indenizatórios"). A assinatura desta Escritura valerá igualmente como plena, rasa, mútua, geral e recíproca quitação entre as partes litigantes nos autos das Ações Judiciais.

(...)

No caso, as ações judiciais, que ensejaram o pagamento "... por conta e em compensação das Ações Judiciais e a título de recomposição do patrimônio..." às irmãs, autoras, pagos pelos irmãos, réus, versam, em sua essência, sobre bens sonogados ao inventário pelos réus, em especial imóveis já de propriedade e posse dos réus, que teriam sido recebidos por estes em vida do pai, e saldos credores de contas no exterior, pertencentes ao pai, em vida, e não declarados, dos quais os réus teriam se apropriado.

Concluimos que o recebimento de tal valor, em compensação às ações judiciais, é equivalente à cessão de direitos hereditários, pelas co-herdeiras, que se tornaram cedentes dos direitos, aos irmãos, adquirentes da totalidade dos direitos sobre estes bens, sonogados ao inventário, que já estavam de posse dos mesmos, operação esta passível de apuração dos ganhos de capital, já que presentes os pressupostos definidos no artigo 117, § 4º, do RIR/99, a seguir reproduzidos.

(...)

Inequivocamente, o Instrumento Particular de 18/09/2008 e a Escritura Definitiva de 17/10/2008 foram os documentos registradores da operação, equivalente, como visto, à cessão de direitos hereditários entre os herdeiros, referentes aos bens sonogados ao inventário, reclamados pelas autoras e de posse dos réus.

À evidência, transação e cessão de direitos hereditários não são equivalentes, tampouco se assemelham. Do ponto de vista jurídico, que é o que interessa, a transação é um negócio jurídico bilateral em que os interessados, por meio de concessões recíprocas, previnem ou terminam um litígio, ao passo que a cessão de direitos hereditários é alienação gratuita ou onerosa de herança a terceiro, estranho ou não ao inventário.

O que ocorreu, sob a ótica deste julgador, foi a realização de uma transação com o objetivo de viabilizar a cessão de direitos hereditários, sendo as duas operações passíveis de tributação pelo imposto de renda, em face da ocorrência de ganho de capital em ambas.

No que se refere à transação realizada, por meio da qual a Recorrente recebeu a indenização de R\$ 3.000.000,00 por conta e em compensação de ações judiciais em que

pleiteava a recomposição do seu patrimônio, em decorrência da sonegação de bens ao inventário, importante observar que o simples fato de determinada verba ostentar natureza indenizatória não é, por si só, suficiente para sua exclusão do âmbito de incidência do imposto de renda.

Não é possível subsistir o entendimento de que a verificação da incidência do imposto de renda deve ter por base unicamente o caráter remuneratório ou indenizatório da parcela que se quer tributar, já que não são apenas as verbas remuneratórias que podem representar aumento de patrimônio daquele que as recebe.

As indenizações, em regra, são valores destinados à recomposição do patrimônio (material ou imaterial) daquele que foi lesado em seu direito. Contudo, uma análise mais detida do conceito de indenização denota que, a par de sua função de reposição patrimonial (reparação de danos emergentes), o pagamento de indenização pode, por vezes, representar aumento do patrimônio de quem a recebe, na medida em que visem à reparação de ganhos que deixou de obter, ou seja, lucros cessantes.

Existem hipóteses em que a indenização não acarretará ganho patrimonial, como ocorre no caso de reparação de dano emergente efetivamente suportado. Entretanto, se a indenização tem função compensatória, ou seja, se destina a reparar aquilo que o lesado em seu direito deixou de ganhar (lucro cessante), o seu recebimento acarretará aumento patrimonial.

Nessa linha de raciocínio, entendo que o fator determinante para se verificar a incidência ou não do imposto de renda (mesmo sobre os valores classificados como indenização) não é simplesmente o seu caráter remuneratório ou indenizatório, mas sim a ocorrência ou não de acréscimo na esfera patrimonial do beneficiário, nos exatos termos da regra matriz de incidência do imposto de renda (CTN, artigo 43, I e II).

Assim, se o recebimento da indenização importa acréscimo patrimonial, certo é que, em regra, estará sujeito à incidência do tributo, só havendo dispensa de seu pagamento se houver previsão legal expressa (isenção).

No caso concreto, o conjunto probatório colacionado aos autos revela que o valor recebido pela Interessada se destinou a reparar aquilo que ela deixara de receber em face da sonegação de bens ao inventário, o que revela a natureza de lucros cessantes, acarretando, por conseguinte, acréscimo patrimonial passível de incidência de imposto de renda.

Nada obstante, não se pode simplesmente “esquecer” o equívoco cometido pela Autoridade lançadora e, posteriormente, pela Autoridade julgadora da instância de piso, que tratou a transação como se fosse “adiantamento de legítima” (fl. 386), para convalidar o lançamento viciado em sua origem.

Pois bem.

É sabido que o Auto de Infração - AI conterà, obrigatoriamente, a “descrição do fato” (Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 10, III). A importância da descrição dos fatos deve-se à circunstância de que é por meio dela que a Autoridade fiscal evidencia a consonância entre a matéria fática verificada na ação fiscal e a disposição legal infringida (Decreto nº 70.235/1972, art. 10, IV).

Significa dizer que o AI deve indicar, em pormenor, qual o comportamento irregular atribuído ao sujeito passivo e em que medida ele não se ajusta ao dispositivo legal violado. Fatos erroneamente descritos constituem cerceamento do direito de defesa e configura descumprimento do requisito exigido pelo art. 10, III, do Decreto nº 70.235/1972.

Ora, se as razões fáticas determinantes da lavratura do AI não estão descritas corretamente, por óbvio que o contribuinte terá prejudicado o seu direito de defesa. Na motivação do lançamento é necessária a indicação das circunstâncias fáticas que ensejaram a constituição do crédito tributário de forma detalhada e adequada, para que o contribuinte tenha elementos aptos a rechaçar a pretensão do Fisco. Isto porque, quanto mais imprecisa for a descrição, mais difícil se torna o exercício do direito de defesa, até chegar ao ponto de inviabilizá-lo.

Na espécie, a Autoridade fiscal não descreveu, de forma apropriada, a operação que ocasionou o ganho de capital, vale dizer, a Fiscalização qualificou uma transação como se fosse uma operação equivalente à cessão de direitos hereditários, ficando evidente a descrição incorreta dos fatos que ensejaram a autuação, com implicação no direito de defesa do contribuinte, uma vez que, se qualificada a operação corretamente (transação com recebimento de indenização cuja natureza é de lucros cessantes), os argumentos da defesa seriam outros.

Nesse contexto, entendo que o Auto de Infração, nesta parte, é nulo de pleno direito.

No caso concreto, no entanto, não basta a demonstração do cerceamento do direito de defesa ocasionado pela incorreção na descrição dos fatos e, em consequência, a declaração de nulidade, sendo necessária a verificação da natureza do defeito (vício formal ou vício material), para se dimensionar os diferentes efeitos que cada um deles pode acarretar sobre a obrigação tributária.

O cerceamento do direito de defesa pode caracterizar, em meu entendimento, tanto um vício material, quanto um vício formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, *a priori*, em que categoria o defeito se subsume.

Abstraindo-se da discussão acerca da natureza do lançamento, se procedimento ou ato, perfilho o entendimento de que o lançamento se enquadra na categoria de ato administrativo, embora o art. 142 do CTN o alcinhe de procedimento. Tratando-se de um ato administrativo vinculado, o lançamento é constituído por cinco elementos essenciais de validade, quais sejam: competência, finalidade, motivo, objeto e forma. Ao caso em tela interessa, particularmente, o exame dos dois últimos.

Nos dizeres de Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Ed. Malheiros, 22ª Edição, p. 137), “Todo ato administrativo tem por objeto a criação, modificação ou comprovação de situações jurídicas concernentes a pessoas, coisas ou atividades sujeitas à ação do Poder Público. Nesse sentido, o objeto identifica-se com o conteúdo do ato, através do qual a Administração manifesta seu poder e sua vontade, ou atesta simplesmente situações preexistentes”.

O objeto do lançamento pode ser evidenciado pela leitura do art. 142, *caput*, do Código Tributário Nacional - CTN, de cujo teor se extrai a seguinte dicção:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Como se vê, o objeto do lançamento é a constituição do crédito tributário, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador, da determinação da matéria tributável, do cálculo do tributo devido e da identificação do sujeito passivo.

Assim, o núcleo do lançamento é composto pelos aspectos intrínsecos da hipótese de incidência tributária, quais sejam, aspecto material = identificação do fato gerador e determinação da matéria tributável, aspecto quantitativo = cálculo do montante do tributo devido e aspecto pessoal passivo = identificação do sujeito passivo (CTN, art. 142, *caput*).

A forma, por seu turno, é o revestimento exteriorizador do ato administrativo. Na pena de Seabra Fagundes (O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário, Ed. Forense, 7ª edição, p. 90), “A forma é o conjunto de solenidades com que a lei cerca a exteriorização do ato administrativo, estabelecendo o vínculo aparente entre a manifestação de vontade e o objeto. (...) Quando essas solenidades são preteridas, ou mal observadas, o ato torna-se defeituoso por vício extrínseco”.

O revestimento exteriorizador do lançamento é o Auto de Infração (ou a Notificação de Lançamento), que deverá conter os requisitos elencados no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 (requisitos extrínsecos à hipótese de incidência tributária), assim descrito:

Decreto 70.235/1972

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Portanto, não se pode confundir os requisitos/aspectos intrínsecos da hipótese de incidência, ligados que são ao objeto do ato administrativo do lançamento, com os requisitos do Auto de Infração, ligados que são ao modo pelo qual o ato do lançamento aparece e revela sua existência (forma). Esta diferenciação é importante para o deslinde da presente controvérsia. Um singelo exemplo auxiliará uma melhor compreensão do que se está

pretendendo dizer.

A identificação do sujeito passivo da obrigação tributária é um dos elementos que compõem o núcleo material do lançamento (CTN, art. 142, *caput*). Sua função é declarar que determinada pessoa realizou a hipótese de incidência tributária, colocando-a no polo passivo da relação jurídico obrigacional, de sorte que sua presença é indispensável para tornar possível a pretensão do crédito tributário por parte do sujeito ativo.

A qualificação do autuado (Decreto 70.235/1972, art. 10, I), por seu turno, é formalidade que deve conter o Auto de Infração com o objetivo de individualizar o sujeito passivo, impedindo que ele seja confundido com outra pessoa, e se aperfeiçoa com a colocação, no Auto de Infração, de informações como o nome, prenome, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas e endereço, dentre outros requisitos.

Por aí já se vê que a identificação incorreta do sujeito passivo dá ensejo à declaração de nulidade do Auto de Infração por vício material, por afetar diretamente um aspecto intrínseco da hipótese de incidência, ao passo que a qualificação incorreta do autuado dá ensejo à declaração de nulidade do Auto de Infração por vício formal, por afetar um aspecto extrínseco da hipótese de incidência, vale dizer, por afetar um dos requisitos do documento que exterioriza o ato administrativo do lançamento (Auto de Infração).

O mesmo entendimento se aplica à “determinação da matéria tributável” e à “descrição dos fatos”.

A “determinação da matéria tributável” é um dos elementos que compõem o núcleo do lançamento (CTN, art. 142, *caput*). Sua função é delimitar o aspecto material da hipótese de incidência.

A “descrição dos fatos” (Decreto 70.235/1972, art. 10, III), por seu turno, tem por escopo a indicação das circunstâncias fáticas que ensejaram a constituição do crédito tributário, de forma detalhada, para que o contribuinte tenha elementos aptos a verificar se os fatos se subsumem ou não à disposição legal infringida, e, em caso negativo, rechaçar a pretensão do Fisco.

A “descrição dos fatos”, ao contrário da “determinação da matéria tributável”, não compõe o núcleo material do lançamento. “A descrição dos fatos” é um dos requisitos do Auto de Infração, enquanto revestimento exterior do ato administrativo do lançamento.

Por aí se vê que a determinação incorreta da matéria tributável dá ensejo à declaração de nulidade do Auto de Infração por vício material, por afetar diretamente um aspecto intrínseco da hipótese de incidência, ao passo que a descrição incorreta dos fatos dá ensejo à declaração de nulidade do Auto de Infração por vício formal, por afetar um aspecto extrínseco da hipótese de incidência, vale dizer, por afetar um dos requisitos do documento que exterioriza o ato administrativo do lançamento (Auto de Infração).

Esta distinção se evidencia ainda mais quando transportada para o caso concreto. Na espécie, a Autoridade lançadora deixou claro que foram realizadas duas operações sujeitas ao ganho de capital, determinando, de forma escorreita, qual era a matéria tributável, nos seguintes termos:

**B - DOS GANHOS DE CAPITAL DECLARADOS E DOS
GANHOS APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO**

Conforme INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE CESSÃO E TRANSFERÊNCIA DE DIREITOS HEREDITÁRIOS, DE CESSÃO E TRANSFERÊNCIA DE AÇÕES, RENÚNCIA DE DIREITOS E AÇÕES E OUTRAS AVENÇAS, de 18/09/2008, e a Escritura Definitiva, de 17/10/2008, referentes às mesmas operações, a fiscalizada acima identificada, denominada PRIMEIRA CEDENTE, realizou duas operações sujeitas à apuração dos ganhos de capital:

- cessão de direitos hereditários à empresa AMIL ASSISTÊNCIA MEDICA INTERNACIONAL LTDA.
- Recebimento de R\$ 3.000.000,00, por conta e em compensação de ações judiciais, como veremos adiante, equivalente à cessão de direitos hereditários sobre bens sonogados ao inventário.

Ao explicitar a segunda operação qualificou uma transação (recebimento de R\$ 3.000.000,00, por conta e em compensação de ações judiciais) como se fosse uma operação equivalente à cessão de direitos hereditários, vale dizer, não descreveu corretamente a operação que gerou o ganho de capital.

A descrição incorreta dos fatos diz respeito ao modo pelo qual o ato do lançamento aparece e revela sua existência (forma). De conseguinte, dá ensejo à declaração de nulidade por vício formal, por afetar um aspecto extrínseco da hipótese de incidência, vale dizer, por afetar um dos requisitos do documento que exterioriza o ato administrativo do lançamento (Auto de Infração).

A tributação por ganho de capital na cessão de direitos hereditários

A Autoridade lançadora considerou que os pagamentos efetuados à Recorrente pela AMIL (cessionária), por meio de notas promissórias, foram feitos à vista, porquanto as referidas notas foram emitidas em caráter *pro soluto*.

A Interessada, no entanto, entende que a entrega dos títulos aperfeiçoou a cessão de direitos, mas não consumou o pagamento, não havendo qualquer fundamento legal para exigir-se a tributação do imposto como se de pagamento à vista se tratasse, quando ele se fez a termo e de forma parcelada, por meio de títulos emitidos *pro soluto*. Segundo a Recorrente o equívoco da tese consiste em identificar os conceitos de "quitação" e "pagamento", que são distintos. "Quitação" significa "extinção, liberação da obrigação", ao passo que "pagamento" é uma das modalidades de extinção da obrigação.

O cerne da controvérsia está, então, na correta caracterização das cláusulas *pro soluto* e *pro solvendo*, muito utilizadas nas transações envolvendo títulos de crédito. A propósito do assunto, leciona Maximilianus Cláudio Américo Führer (RT 459/163, Resumo de Direito Comercial, 27ª edição, pp. 100/101):

As promissórias podem ser emitidas pro solvendo e pro soluto. No primeiro caso, lembra Orlando Gomes, o preço somente se considera pago depois de saldado o último dos títulos. Nessa hipótese, as promissórias, como ressaltou em voto o Min. Nelson Hungria, constituem simples "tentativa de pagamento", segundo a expressão incisiva de Staub. No segundo caso, são pagamento

consumado (Questões de Direito Civil, p. 429), porque as cambiais, que representam contrato, são entregues em solução da dívida.

Assim, nos termos doutrinários a entrega da nota promissória com cláusula *pro solvendo* não constituiu, desde logo, a quitação da dívida contraída, tampouco se considera que houve o pagamento antes de saldados os títulos. Ao revés, a entrega da nota promissória com cláusula *pro soluto* constituiu, desde logo, a quitação da dívida contraída, considerando-se consumado o pagamento da dívida, mesmo antes de saldados os títulos.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça não discrepa desse entendimento, quanto aos efeitos da cláusula *pro soluto*. Embora se referindo a cartão de crédito, confira os seguintes precedentes:

Recurso Especial nº 1.133.410/RS, item II da ementa:

II - O consumidor, ao efetuar o pagamento por meio de cartão de crédito (que só se dará a partir da autorização da emissora), exonera-se, de imediato, de qualquer obrigação ou vinculação perante o fornecedor, que deverá conferir àquele plena quitação. Está-se, portanto, diante de uma forma de pagamento à vista e, ainda, pro soluto" (que enseja a imediata extinção da obrigação).

Recurso Especial nº 1.479.039/MG, item 4 da ementa:

4. O pagamento em cartão de crédito, uma vez autorizada a transação, libera o consumidor de qualquer obrigação perante o fornecedor, pois este dará ao consumidor total quitação. Assim, o pagamento por cartão de crédito é modalidade de pagamento à vista, pro soluto, implicando, automaticamente, extinção da obrigação do consumidor perante o fornecedor.

Vê-se, pois, que por construção doutrinária e jurisprudencial a existência da cláusula *pro soluto* implica em duplo efeito: pagamento à vista e quitação da dívida. E isto ocorre porque os títulos se desvinculam definitivamente da operação que lhes deu origem.

No caso concreto, os pagamentos foram acordados a prazo e em parcelas representadas por notas promissórias emitidas *pro soluto* (cláusula 1.6 da escritura pública, à fl. 273). Significa dizer que o ganho de capital foi apurado corretamente, computando-se o valor da cessão na data da alienação, como se fosse à vista, não merecendo qualquer reparo, neste ponto, o lançamento, haja vista que, no referido momento, se verificou a disponibilidade jurídica da renda.

A Recorrente aduz, também, que observou a orientação prestada em consulta formulada à DRF que jurisdiciona o seu domicílio fiscal no sentido de que o recolhimento do tributo deveria ser parcelado, porquanto recebidos valores em prestações mensais e sucessivas. Assevera a Interessada que a solução dada à sua dívida vincula a Administração, excluindo a responsabilidade daquele que se conforma à referida solução, enquanto ela não seja expressamente modificada.

Ocorre que a questão da cláusula *pro soluto* não foi objeto de indagação na consulta, de forma que qualquer tentativa de se desvencilhar do ônus tributário com base em

consulta fiscal que sequer ventilou o assunto deve ser rechaçada de pronto. A Solução de Consulta nº 60, de 13/06/2011, da DISIT da SRRF da 7ª Região Fiscal encontra-se acostada aos autos em fls. 436/446.

Considerações finais

Este julgador sempre entendeu pela impossibilidade de se declarar a nulidade parcial de um AI quando o lançamento é decorrente de um único fato imponible. E assim continua entendendo.

Ressalto, todavia, que o caso concreto contém uma particularidade. É que no lançamento efetuado foram apurados ganhos de capital decorrentes de dois fatos imponíveis distintos, independentes e que não se comunicam: cessão de direitos hereditários e transação.

Restou evidenciado, acima, que o lançamento foi efetuado de forma correta em relação ao ganho de capital apurado na cessão de direitos hereditários, porém inquinado de nulidade formal em relação ao ganho de capital apurado na transação.

Nesse contexto, penso ser possível a declaração de nulidade do lançamento apenas no que se refere ao imposto de renda decorrente da transação ocorrida pelo recebimento de R\$ 3.000.000,00 por conta e em compensação de ações judiciais ajuizadas pela Recorrente em face de seus irmãos.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e por dar provimento parcial ao recurso para acolher a nulidade, por vício formal, da parte do lançamento em que se apurou imposto de renda sobre ganho de capital relativo ao fato imponible decorrente da transação, mantendo-se hígida a parte do lançamento em que se apurou imposto de renda sobre o ganho de capital relativo ao fato imponible cessão de direitos hereditários.

É como voto.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida

Voto Vencedor

Antes de enfrentar a matéria em questão, cabe esclarecer que o presente voto vencedor restringe-se à preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte em sede de recurso voluntário, restando mantido o voto do relator quanto ao mérito, em consonância com o resultado do julgamento.

A divergência apresentada decorreu da discussão acerca da ocorrência de nulidade por vício material ou formal, diante da ausência de descrição correta pela autoridade fiscal de uma das operações que gerou o ganho de capital.

Conforme narrado pelo Relator, a Autoridade lançadora deixou claro que foram realizadas duas operações sujeitas ao ganho de capital, determinando a matéria tributável, nos seguintes termos:

B - DOS GANHOS DE CAPITAL DECLARADOS E DOS GANHOS APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO

Conforme INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE CESSÃO E TRANSFERÊNCIA DE DIREITOS HEREDITÁRIOS, DE CESSÃO E TRANSFERÊNCIA DE AÇÕES, RENÚNCIA DE DIREITOS E AÇÕES E OUTRAS AVENÇAS, de 18/09/2008, e a Escritura Definitiva, de 17/10/2008, referentes às mesmas operações, a fiscalizada acima identificada, denominada PRIMEIRA CEDENTE, realizou duas operações sujeitas à apuração dos ganhos de capital:

- cessão de direitos hereditários à empresa AMIL ASSISTÊNCIA MEDICA INTERNACIONAL LTDA.*
- **Recebimento de R\$ 3.000.000,00, por conta e em compensação de ações judiciais, como veremos adiante, equivalente à cessão de direitos hereditários sobre bens sonogados ao inventário.***

A autoridade fiscal, ao explicitar a segunda operação, qualificou uma transação (recebimento de R\$ 3.000.000,00, por conta e em compensação de ações judiciais) como se fosse uma operação equivalente à cessão de direitos hereditários, vale dizer, não descreveu corretamente a operação que gerou o ganho de capital.

A fim de elucidar a matéria, cabe destacar que o lançamento, como ato administrativo de caráter vinculado, é constituído por cinco elementos essenciais de validade: competência, finalidade, motivo, objeto e forma.

Para análise da preliminar ventilada, interessa-nos o exame do objeto e da forma.

O objeto, como ensina José dos Santos Carvalho Filho, *consiste na alteração no mundo jurídico que o ato administrativo se propõe a processar.*

Especificamente sobre o objeto do lançamento fiscal, o art. 142 do Código Tributário Nacional dispõe:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

No que se refere à forma, o art. 10 do Decreto 70.235/72 assim determina:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servi dor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Portanto, a descrição equivocada dos fatos utilizados na demonstração da ocorrência do fato gerador se refere ao conteúdo do lançamento, pois exige a interpretação e aplicação da legislação de regência do tributo para verificar a ocorrência do fato gerador.

Assim, a ausência de descrição correta pela autoridade fiscal da operação que gerou o ganho de capital, não se resume a um vício formal do lançamento, ou seja, a exteriorização do conjunto de caracteres descritivos do fato.

Para ajudar na distinção entre vício formal e material, basta identificar o erro existente, se ocorreu erro de fato, o vício será considerado formal, contudo, se ocorreu erro de direito, o vício será material.

Para Paulo de Barro Carvalho, o erro de fato é um desajuste interno da estrutura do enunciado, nos termos seguintes:

O erro de fato é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, por insuficiência de dados lingüísticos informativos ou pelo uso indevido de construções de linguagem que fazem às vezes de prova. Esse vício na composição semântica do enunciado pode macular tanto a oração do fato jurídico tributário como aquela do conseqüente, em que se estabelece o vínculo relacional. Ambas residem no interior da norma e denunciam a presença do erro de fato. (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 485).

O erro de direito, na visão de Paulo de Barros caracteriza-se como um descompasso de feição externa, conforme abaixo transcrito:

Já o erro de direito é também um problema de ordem semântica, mas envolvendo enunciados de normas jurídicas diferentes, caracterizando-se como um descompasso de feição externa, internormativa. (...)

Quer os elementos do fato jurídico tributário, no antecedente, quer os elementos da relação obrigacional, no consequente, quer ambos, podem, perfeitamente, estar em desalinho com os enunciados da hipótese ou da consequência da regra matriz do tributo, crescendo-se, naturalmente, a possibilidade de inadequação com outras normas gerais e abstratas, que não a regra padrão de incidência. (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 22^a ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 486).

Nesse sentido, acrescenta Mizabel Derci que: *"erro de fato resulta da inexatidão ou incorreção dos dados fáticos, situações, atos ou negócios que dão origem à obrigação. Erro de direito é concernente à incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato."*

Desse modo, o erro de direito está atrelado ao plano da interpretação e aplicação das normas jurídicas ao caso concreto, na valoração jurídica dos fatos, enquanto o erro de fato recai sobre as circunstâncias do caso em exame.

Com efeito, o equívoco na descrição dos fatos pode caracterizar tanto um vício material quanto um vício formal, a depender do caso concreto.

No caso dos autos, tendo em vista que o erro ocorreu na identificação jurídica dos fatos descritos, que foi o recebimento de R\$ 3.000.000,00 por conta e em compensação de ações judiciais como se fosse uma operação equivalente à cessão de direitos hereditários, padece o lançamento de vício material, pois guarda relação com o conteúdo do ato administrativo, pressuposto intrínseco do lançamento.

Melhor elucidando, a ausência da perfeita descrição dos fatos que dão ensejo ao tributo lançado malfere os ditames do artigo 142 do CTN, anteriormente transcrito, determinando a nulidade material do ato administrativo.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de nulidade, por vício material, relativa à omissão de ganhos de capital auferidos no recebimento de R\$ 3.000.000,00 em compensação às ações judiciais referentes à sonegação de bens do inventário.

Assinado digitalmente.

Ana Cecília Lustosa da Cruz.