



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

Processo nº 12448.727315/2013-51
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2201-000.295 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 03 de outubro de 2017
Assunto GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA
Recorrente PAULO GUILHERME BARROSO ROMANO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

EDITADO EM: 24/10/2017

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 696/725, interposto contra decisão da DRJ em Porto Alegre/RS, de fls. 537/553, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto

de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 68/73, lavrado em 06/08/2013, relativo a fatos geradores ocorridos em 18/09/2008 e 17/10/2008, com ciência do RECORRENTE em 09/08/2013 (fl. 78).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 2.260.226,14, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa proporcional de 10%.

O auto de infração tem por objeto a omissão de ganhos de capital, por parte de GILDA BARROSO ROMANO, auferidos na alienação de ações correspondentes a 16,76% da participação no capital social da CASA DE SAÚDE SANTA LUCIA, conforme Termo de Constatação e Verificação Fiscal.

De acordo com o Termo de Constatação e Verificação Fiscal, acostado às fls. 58/66, o auditor fiscal considerou a responsabilidade tributária decorrente do art. 131, II, do CTN e constatou que são pessoalmente responsáveis, pelo crédito tributário apurado, o ora RECORRENTE e os seus 04 irmãos, na qualidade de herdeiros de sua mãe GILDA BARROSO ROMANO. Afirma que os herdeiros receberam da mãe, a título de adiantamento de legítima, a doação total de R\$ 10.000.000,00, sendo R\$ 2.000.000,00 para cada herdeiro., Assim, seriam pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário, até o limite do quinhão recebido (R\$ 2.000.000,00), cada um dos herdeiros donatários abaixo:

NOMES	CPF
ANNA LUCIA ROMANO FRAGOSO PIRES	432.933.527-15
SONIA MARIA ROMANO DE NORONHA	003.126.107-85
VERA MARIA ROMANO PEREIRA	002.303.187-54
LUIZ GUILHERME BARROSO ROMANO	008.117.427-68
PAULO GUILHERME BARROSO ROMANO	330.219.887-68

A autoridade lançadora destacou que, 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, datado de 18/09/2008 (fls. 10/32), e a Escritura Definitiva referente às mesmas operações, datada de 17/10/2008 (fls. 34/51), houve a cessão, pela Sra. GILDA BARROSO ROMANO, das ações representativas de 16,76% do capital social da CASA DE SAÚDE SANTA LUCIA, pelo valor de R\$ 10.000.000,00. E, de acordo com a Escritura Pública, os direitos creditórios decorrentes da cessão das ações foram doados, na qualidade de antecipação de legítima, em partes iguais, aos filhos, únicos herdeiros da doadora.

Neste sentido, a autoridade fiscal apontou que a cessão das ações sujeita-se à apuração dos ganhos de capital. Assim, consoante a declaração de ajuste da Sra. GILDA, apurou o custo de aquisição de R\$ 245.328,00 e constatou que o ganho de capital foi de R\$ 9.754.672,00 (97,54% da venda).

Recorreu à cláusula 1.2 da Escritura Definitiva para verificar a data do fato gerador, conforme abaixo:

- 1 - R\$ 1.000.000,00 em 18/09/2008.
- 2 - R\$ 7.000.000,00 em 17/10/2008, no ato da escritura.
- 3- R\$ 1.999.999,98 em 06 notas promissórias emitidas pela cessionária, entregues no ato da escritura, de R\$333.333,33 cada uma.

Sobre o pagamento mediante notas promissórias, verificou que a cláusula 1.6 da Escritura Definitiva previa que todas elas foram emitidas em caráter *pro soluto*. Discorreu sobre a diferença entre as cláusulas *pro soluto* e *pro solvendo* para concluir que os pagamentos mediante títulos emitidos em caráter *pro soluto* são considerados à vista. Assim, definiu que as datas e correspondentes valores recebidos foram os seguintes:

- 1 - R\$ 1.000.000,00 em 18/09/2008.
- 2 - R\$ 8.999.999,98 em 17/10/2008, no ato da escritura.

Sendo assim, apurou o valor do imposto, conforme abaixo:

Data	Parcelas pagas(R\$)	% Ganho	Ganhos (R\$)	Alíq.	Imposto Devido (R\$)	Data Venc.
18/09/2008	1.000.000,00	97,54 %	975.400,00	15 %	146.310,00	31/10/2008
17/10/2008	8.999.999,98	97,54 %	8.778.599,98	15%	1.316.790,00	28/11/2008

Sobre a responsabilidade tributária dos herdeiros, discorreu o seguinte:

Considerando que a contribuinte GILDA BARROSO ROMANO, vendedora da participação societária, omitiu os ganhos de capital apurados, e veio a falecer em 20/12/2012, não tendo os herdeiros, já falecido o pai, procedido à abertura do processo de inventário, tendo em vista a inexistência de espólio, pois, conforme atestado de óbito, a mesma “... não deixou bens a inventariar ...”,

e que, conforme Escritura Pública de Doação de Direitos Creditórios, de 17/10/2008, lavrada no Ofício de Notas e Registro de Contrato Marítimos, nesta cidade do Rio de Janeiro, às fls. 173/175 do Livro 245, foi realizada pela doadora GILDA BARROSO ROMANO a doação dos direitos creditórios de R\$10.000.000,00 para os filhos herdeiros, na qualidade de adiantamento da legítima, conforme os dizeres da própria escritura:

(...)

concluimos pela superveniência dos pressupostos, conforme descritos, inerentes à responsabilidade pessoal dos herdeiros, quais sejam;

- 1 - Alienação da participação societária por GILDA BARROSO ROMANO, fato gerador da obrigação tributária, em 18/09/2008;
- 2 - Partilha dos créditos decorrentes da alienação da participação societária, a título de antecipação da legítima, na mesma data, 18/09/2008;
- 3 - Apresentação da declaração de ajuste do ano calendário 2008, por GILDA BARROSO ROMANO, com omissão dos ganhos de capital referentes à alienação da participação societária;
- 4 - inexistência de espólio, em decorrência de falecimento sem deixar bens, em 20/12/2012.

Fica caracterizada a responsabilidade tributária dos sucessores prevista no Capítulo V, Seção II, artigo 129 e artigo 131, inciso II, da Lei 5.172/ 1966 (Código Tributário Nacional), base legal do citado inciso I do artigo 23 do RIR/99:

Neste sentido, considerando a inexistência de espólio, o auto de infração foi lavrado em nome do RECORRENTE, com a responsabilidade pessoal de todos os demais herdeiros donatários, nos termos do art. 23, I, do RIR/99:

“Art. 23. São pessoalmente responsáveis:

I - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta

responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

II - o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

§1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b", observado, quando for o caso, o disposto no art. 874 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49)."

A multa foi lavrada no percentual de 10% em razão do disposto no art. 964, I, "b", do RIR/99:

"Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

(...)

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49);"

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 94/122 em 02/07/2013. Neste ponto, adoto trecho do relatório contido no acórdão proferido pela DRJ, por bem resumir a matéria de defesa apresentada:

"(...) Nessa peça o interessado alega, em síntese:

a) que foi apresentada tempestivamente;

b) que, com a apresentação tempestiva da impugnação, é assegurada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, de acordo com o art. 151, III, do CTN;

c) que o valor transferido pela mãe do contribuinte foi tributado como doação quando desta, tendo sido recolhido o imposto estadual, o ITCMD;

d) que as ações que foram alienadas pela genitora do interessado teriam sido adquiridas sob a égide do Decreto-Lei nº 1.510/1976 e que, como ela ficou com as ações por mais de cinco (5) anos, a operação seria isenta de ganhos de capital – haveria direito adquirido à isenção (cita ementas de decisões judiciais e administrativas);

e) que a fiscalização atribuiu aos herdeiros o imposto que teria sido devido em vida pela sua genitora e que, de acordo com a Certidão de Óbito (fl. 57), sua genitora teria falecido sem deixar bens a inventariar, mas que isso não seria a realidade;

f) que como a sua mãe havia falecido após o fato gerador dos tributos, os herdeiros não seriam responsáveis pelas dívidas, mas sim o espólio (cita jurisprudência);

g) que a fiscalização cometeu um erro ao afirmar que os herdeiros seriam responsáveis diretos pelas obrigações tributárias remanescentes do de cujus por nenhum dos filhos ter aberto o inventário;

h) que a afirmação de “não haver espólio” seria errônea e discorre sobre a diferença entre espólio, “conjunto de bens, direitos e obrigações da pessoa falecida” e inventário, que, de acordo com o impugnante, “é o processo físico – judicial ou extrajudicial – em que apura e partilha os bens do espólio entre os herdeiros”;

i) que a cláusula pro soluto não refletiria a realidade do negócio entre a família e a Amil, pois haveria um conjunto de exigências previsto no negócio que, assim, teria, na realidade, natureza de pro solvendo.

Pede pelo reconhecimento da isenção pleiteada na impugnação e, se essa não for reconhecida, que seja admitido que houve erro na identificação do sujeito passivo, que seria o espólio e não os herdeiros. Adicionalmente, pede que seja reconhecida a natureza pro solvendo das notas promissórias, uma vez que os valores poderiam sofrer ajustes vinculados a condições contratuais e que esse fato afastaria a obrigatoriedade do recolhimento antecipado do tributo.

Assim, o Auto de Infração seria nulo de pleno direito e a autuação deveria ser anulada.”

Os demais responsáveis tributários apresentaram defesas às fls. 208/236, 345/356, 406/417 e 476/487 em que, praticamente, reiteram as alagações de defesa do RECORRENTE.

Quando do julgamento do caso, a DRJ em São Paulo/SP julgou procedente o lançamento (fls. 533/553). Transcrevo abaixo a ementa do acórdão proferido na ocasião:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2008 PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi regularmente efetuado, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, e que o auto de infração observou todos os requisitos previstos na legislação, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo. Preliminar rejeitada.

GANHO DE CAPITAL. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ALIENAÇÃO. ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO.

A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, nos termos do art. 178 do Código Tributário Nacional, pode ser revogada ou modificada a qualquer tempo, sem que gere direito adquirido ao contribuinte.

As vendas de ações efetuadas por pessoas físicas após 1º de janeiro de 1989 estão sujeitas ao imposto de renda sobre o lucro auferido, ainda que, na data da alienação, a participação societária já conte com mais de cinco anos no domínio do alienante. Inaplicável a isenção contida

no artigo. 4º do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, por se encontrar revogada no momento da ocorrência do fato gerador.

MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. APLICAÇÃO DE LEI VIGENTE.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

CLAUSULA PRO SOLUTO. VENDA À VISTA.

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

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido”

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 20/04/2016, conforme AR de fl. 693, apresentou o recurso voluntário de fls. 696/725 em 18/05/2016.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Os demais responsáveis apresentaram recurso acostado às fls. 576/599, 614/637, 652/675 e 749/778, também com os mesmos fundamentos da impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

O RECORRENTE defende que sua genitora possuía direito adquirido à isenção de Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF sobre os lucros auferidos em operação de alienação de cotas societárias ocorrida em 2008. Para tanto, alega que sua genitora era acionista fundadora da Casa de Saúde Santa Lúcia e subscreveu as ações das quais detinha no ano de 1947, ano de fundação da companhia.

Neste sentido, teria cumprido o requisito exigido Decreto-Lei 1.510/76 quando este fora revogado pela Lei nº 7.713/88; ou seja, permaneceu com a participação societária durante os 05 anos exigidos pelo Decreto-Lei 1.510/76 para fazer jus à isenção nele prevista.

Contudo, não verifico nos autos nenhum documento capaz de comprovar que a participação societária alienada em 2008 pela genitora do RECORRENTE permaneceu em seu patrimônio pelo prazo de 05 anos durante a vigência do Decreto-Lei 1.510/76.

A despeito de o objeto do presente processo ser matéria de direito, qual seja, a aplicação da regra isentiva do Decreto-Lei 1.510/76 mesmo após sua revogação pela Lei nº 7.713/88, é preciso que o contribuinte demonstre o fato de possuir direito ao benefício fiscal.

O único documento envolvendo este fato juntado aos autos foi uma ata de assembleia geral da Casa de Saúde Santa Lúcia S.A, realizada em 30/03/1948, em que nada a respeito de participação societária é discutido.

Por outro lado, o direito alegado pelo RECORRENTE é plausível, tendo em vista que sua genitora assinou referida ata de assembleia geral já no ano de 1948, o que demonstra ser verossímil a sua participação na sociedade.

Contudo, não é possível identificar no documento o percentual da participação societária da genitora do RECORRENTE, nem que a participação alienada foi, de fato, a mesma que pertencia à Sra. Gilda na década de 40.

Neste sentido, como em nenhum momento do processo esta matéria fática foi discutida, seria demasiadamente severo negar o pleito do RECORRENTE sem que lhe seja dada a oportunidade de demonstrar o direito que defende. Isto porque, até o momento, todas as decisões desfavoráveis ao pleito do contribuinte se limitaram à análise da questão de direito, sem, portanto, a necessidade de adentrar nas questões fáticas.

Sendo assim, acredito ser prudente transformar o presente julgamento em diligência para que o RECORRENTE seja intimado a comprovar que a participação societária alienada em 2008 por sua genitora foi, de fato, a mesma participação totalmente adquirida em 1947, como alega em suas razões.

Em síntese: deve o RECORRENTE comprovar que sua genitora já detinha a aludida participação societária em 31/12/1983 (05 anos antes da revogação do art. 4º do Decreto-Lei 1.510/76), bem como que ela permaneceu com dita participação societária imutável em seu patrimônio até a alienação em 2008.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que o RECORRENTE seja intimado a apresentar nos autos documentos que comprovem que a participação societária alienada em 2008 por sua genitora já estava no patrimônio dela pelo menos desde 31/12/1983, devendo demonstrar também que esta mesma participação societária permaneceu no patrimônio de sua genitora até a alienação.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator