



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

Processo n° 12448.732154/2013-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.302 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2018
Matéria imposto de renda pessoa física
Recorrente DAMIR VRCIBRADIC
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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 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 inconteste 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 arguidas 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. 460/473) por sua clareza e precisão:

“Trata-se de Auto de Infração de fls. 300 a 305 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\$ 71.495,02, com acréscimo de juros e multa até 01/2014.

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 288/299, informa que o contribuinte mediante o Mandado de Segurança Preventivo objeto do processo nº 2011.51.01.004931-5, 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.

A fiscalização enumera as informações obtidas no procedimento fiscal.

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 – de acordo com documentos e planilhas apresentadas, verificou-se que o contribuinte adquiriu 77.765 ações da empresa, conforme planilha 01, fls 292.

Do custo de aquisição das ações alienadas Custo de aquisição considerado pelo contribuinte – O procedimento utilizado pelo contribuinte foi tomar o valor declarado da DIRPF de 2009/ano-base 2008 (R\$ 66.100,25), acrescido de capitalização de lucros nos anos de 2009 e 2010 (R\$ 56.375,54), perfazendo um total de R\$ 122.475,79. Tal valor também corresponde à quantidade de ações possuídas pelo contribuinte à época da alienação multiplicada pelo valor de cada ação (1,5749), considerado 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 demonstra a forma de apuração do custo de aquisição, observando os procedimentos do art. 126 do Decreto nº 3.000/99, inciso I e II, para as ações adquiridas antes de 1991. Entre os dois valores apurados possíveis, de R\$ 11.437,79 e R\$ 10.961,19 a fiscalização utilizou o maior valor como custo de ações, ou seja, R\$ 11.437,79.

Do valor de alienação – o valor estabelecido pelo contrato celebrado para a venda era R\$ 786.927,36. O contribuinte considerou o valor de alienação R\$ 797.022,70, correspondente aos R\$ 786.927,36 do valor das ações acrescido de R\$ 10.095,34, correspondente a honorários advocatícios.

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 05, fls 297. Em seguida procedeu a apuração do ganho de capital e do imposto devido quando do recebimento de cada parcela, Planilha 06.

Da apuração pela fiscalização – considerou o custo de aquisição de R\$ 11.437,79. A fiscalização preencheu Demonstrativos de Apuração de Ganho de Capital, os quais demonstram tanto a base de cálculo quanto o imposto devido nos anos calendários 2011 e 2012, os quais estão anexos e integram o Termo de Verificação.

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 07, fls 299.

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 07, fls 299, 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 11/01/2014, fls 329, o contribuinte apresentou impugnação em 07/02/2014, fls 340/355, e documentos fls 356/450, 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 2011.51.01.004931-5 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 já pagos e/ou depositados judicialmente (com aplicação de multa de ofício e cobrança de juros de mora).

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\$ 11.437,79.

Informa que o valor de mercado das ações adquiridas antes de 31.12.1991

a ser considerado pra fins da determinação do seu custo de aquisição deveria ter sido aquele informado na declaração de bens do impugnante relativa ao exercício de 1992, ano-calendário 1991, e não aquele constante da declaração relativa ao exercício de 1997.

Que não há amparo legal para a fiscalização não tendo localizado em seus arquivos a DIRPF 1992, ter se utilizado da DIRPF relativa a período posterior (1997).

Cita, com base no art. 37 da Lei nº 9.784/99, que a autoridade administrativa deve de ofício providenciar cópia de documentos referidos pelo contribuinte existente em seus arquivos.

Ou seja, tendo em vista que a fiscalização não localizou em seus arquivos a DIRPF/1992 do impugnante, ela deveria ter adotado um dos critérios previsto no art. 126, II, do RIR, para se alcançar o valor do mercado das ações em 31.12.1991.

Demonstra os cálculos para obter o valor de mercado em 31.12.1991, resultando o valor de R\$ 7.545,94, e entende que na falta da DIRPF/1992, esse deveria ter sido o critério que deveria a fiscalização utilizar para apurar o valor de mercado.

Assim, considerando-se o valor de mercado de R\$ 7.545,94 em 31.12.1991, acrescido do valor efetivo das compras de ações ocorridas posteriormente, chega-se ao valor de R\$ 15.128,59, e não o valor de R\$ 11.437,79, apurado pela fiscalização.

Destaca também que a fiscalização deixou de considerar no custo de aquisição das ações os valores proporcionais relativos às capitalizações de lucros ocorridos nos anos de 1996, 1997, 2009 e 2010, devidamente comprovadas por meio de documentação apresentada por petição protocolada em 25.07.2012.

Menciona legislação e entende que há a possibilidade de incremento do custo de aquisição de ações em razão da capitalização de lucros e reservas ocorridos a partir de janeiro/1996 já foi objeto em Soluções de Consulta pela própria Receita Federal do Brasil (RFB), como segue. Cita trecho das Soluções de Consulta n.ºs 53, 54, 55, 56, 57, 58 de 08/05/2008.

Têm-se, portanto, que os valores das capitalizações realizadas pela Clínica, nos anos de 1996, 1997, 2009 e 2010, devem compor o custo de aquisição das ações 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\$ 786.927,36, e não de R\$ 797.022,70.

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\$ 786.927,36, sendo que o valor de R\$ 10.095,34, corresponde a honorários advocatícios, pagos pelos compradores das ações.

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

– declara que foi devidamente comprovado durante o curso da fiscalização, em relação ao percentual das parcelas recebidas no ano de 2012, que o impugnante efetuou o recolhimento de R\$ 15.563,26 (R\$ 7.781,63 relativos à parcela recebida em janeiro/2012 e R\$ 7.781,63 relativos à parcela recebida em julho/2012).

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.

Transcreve 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, tem-se que auto deve ser cancelado, 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. 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.

Verificado erro no cálculo da apuração do custo de aquisição, retifica-se o lançamento.

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 em Parte

3 – O contribuinte interpõe recurso voluntário às fls. 460/473, mantendo a mesma linha da defesa. E às fls. protocolizou petição informando sobre o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 2011.51.01.004931-5. 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. 361/394.

7 – A Fiscalização entende que o custo de aquisição das referidas cotas são de R\$ 11.437,79 e o contribuinte de R\$ 122.538,13.

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:

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. Foram transportados para o auto de infração os valores constantes da coluna “G” (Ganho de Capital apurado pela fiscalização), gerando os valores da coluna “H”, imposto de renda a lançar (correspondente a 15% sobre o ganho de capital não oferecido à tributação pelo contribuinte), acrescidos de multa 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 ateno 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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, o AUTO desconsidera o custo de aquisição utilizado pelo RECORRENTE para fins de apuração do ganho de capital relativo à venda das AÇÕES, fixando-o em R\$ 15.128,59 (valor após a DECISÃO RECORRIDA).

4.2. Contudo, 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\$ 10.083,43), 1997 (no valor de R\$ 10.566,70), 2009 (no valor de R\$ 24.107,15) e 2010 (no valor de R\$ 32.268,39), devidamente comprovadas por meio de documentação apresentada por meio da petição protocolada em 25.07.2012 (planilha constante de fls. 103, 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 | 0,4376% | R\$ 10.083,43 |
| 1997 | R\$ 2.417.003,03 | 0,4376% | R\$ 10.566,70 |
| 2009 | R\$ 5.514.216,15 | 0,4376% | R\$ 24.107,15 |
| 2010 | R\$ 7.381.000,00 | 0,4376% | R\$ 32.268,39 |
| TOTAL A SER ACRESCIDO AO CUSTO DE AQUISIÇÃO DAS AÇÕES = | | | R\$ 77.025,67 |

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 possuem.

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 n.ºs 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\$ 10.083,43), 1997 (no valor de R\$ 10.566,70), 2009 (no valor de R\$ 24.107,15) e de 2010 (no valor de R\$ 32.268,39) devidamente comprovadas por meio de documentação que acompanhou a petição apresentada em 25/07/2012 (planilha constante de fls. 103), 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. 361/449 verifica-se que deve ser excluído o valor de R\$ valor de R\$ 10.095,34

14 - A decisão de piso assim tratou da questão:

"A defesa também destaca 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, no qual estaria o valor de R\$ 141.156,46, correspondente a honorários advocatícios, pagos diretamente pelos compradores das ações e descontados dos valores devidos ao impugnante.

Apesar do contribuinte apresentar Contrato de Compra e Venda das Ações em sua impugnação, no qual consta o valor de venda de R\$ 786.927,36, a fiscalização verificou que o contribuinte considerou como valor de alienação o valor de R\$ 797.022,70. 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\$ 786.927,36.

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 – Quanto à decisão judicial, pelo que foi verificado entendo que a mesma repercutirá nesse lançamento em relação a parte das ações em que estão isentas de acordo com o Dec. 1.510/76 e portanto nesse ponto em vista da decisão transitada em julgado, faço a mesma ressalva da DRJ no sentido da autoridade da DRF efetuar o recálculo do lançamento respeitando os termos da decisão judicial.

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

18 – Nesse tópico, pela análise da planilha de nº 7 de fls. 299 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

19 – 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 dito anteriormente, o contribuinte apresentou o anexo sobre o ganho de capital incidente na alienação das ações, mas somente para as parcelas recebidas em 2011. Desta forma, apesar de ter apurado o imposto de forma incorreta, declarando valores menores do que os efetivamente devidos, conforme apuração da fiscalização, tais valores foram declarados e não estão sendo objeto de lançamento de ofício neste auto de infração. Para as parcelas recebidas em 01/02/2011, 01/04/2011 e 11/07/2011, foram lançadas apenas as diferenças entre os valores de ganho de capital apurados e os declarados, como se verifica na coluna "H" da planilha 7 que contém o valor do imposto a lançar (15% sobre essas diferenças mensais).

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. Os depósitos judiciais, sendo em valores inferiores ao montante integral do tributo, não suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nem tampouco existe decisão judicial favorável ao contribuinte, ou qualquer outra condição para tal suspensão, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional:

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. Foram transportados para o auto de infração os valores constantes da coluna "G" (Ganho de Capital apurado pela fiscalização), gerando os valores da coluna "H", imposto de renda a lançar (correspondente a 15% sobre o ganho de capital não oferecido à tributação pelo contribuinte), acrescidos de multa e juros de mora.

17 – 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 da petição de fls. 241/257 em 15/04/2013 junto com um memorial de valores bem antes do lançamento, foram entregues à fiscalização em cumprimento à intimação de fls. 232 contendo os DARF de fls. 249/250 com os valores que o contribuinte entendeu que estavam corretos relacionados às 4ª e 5ª parcelas.

18 – 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.

19 – 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. 249 e 250 no valor de R\$ 7.781,63 cada no total de R\$ 15.563,26.

Conclusão

20 - 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\$ 10.083,43), 1997 (no valor de R\$ 10.566,70), 2009 (no valor de R\$ 24.107,15) e de 2010 (no valor de R\$ 32.268,39); excluo o valor de R\$ 10.095,34, correspondente a honorários advocatícios, excluir do lançamento o valor de R\$ 15.563,26 relativo ao item 19 do voto e quanto ao processo judicial nº 2011.51.01.004931-5 deverá a DRF de origem adotar as demais providências cabíveis para cumprimento da decisão judicial transitada em julgado.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator