



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

Processo n° 12898.000015/2010-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.265 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de fevereiro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente JOSÉ DE VASCONCELLOS E SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DAS MATÉRIAS DE DEFESA EM 1ª INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

O julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos no recurso, nem a esmiuçar exaustivamente seu raciocínio, bastando apenas decidir fundamentadamente, entendimento já pacificado neste Conselho.

Hipótese em que o acórdão recorrido apreciou de forma suficiente os argumentos da impugnação e as provas carreadas aos autos, ausente vício de motivação ou omissão quanto à matéria suscitada pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO. INTEGRALIZAÇÃO AO CAPITAL.

A integralização de capital mediante incorporação de bens ao patrimônio de empresa por valores superiores aos constantes da declaração de bens e direitos configura espécie do gênero alienação e enseja a tributação da diferença a maior como ganho de capital.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. APLICABILIDADE.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar. Nos casos de lançamento de ofício, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento de imposto, é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Alfredo Duarte Filho e Rayd Santana Ferreira. Ausentes os Conselheiros Miriam Denise Xavier, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Fernanda Melo Leal.

Relatório

Tratam os presentes de Auto de Infração de fls. 79/83, acompanhado do Termo de Verificação Fiscal de fls. 84/92, relativo ao imposto sobre a renda de pessoa física do ano-calendário 2005, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 3.566.986,04, composto da seguinte forma: R\$ 1.513.632,88 relativo ao Imposto; R\$ 918.128,51 de Juros de mora (calculados até 30/12/2009); e R\$ 1.135.224,65 de Multa Proporcional.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 81), que o lançamento é decorrente de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos adquiridos em reais nos meses de janeiro de 2005, no valor de R\$ 8.412.885,73 e de maio de 2005, no valor de R\$ 1.678.000,24.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 84/92), a ação fiscal foi determinada pela Justiça Federal, que autorizou a extensão à Receita Federal do Brasil - RFB do acesso aos elementos coligidos nos autos do processo penal nº 2007.51.01.804619-1. Concomitantemente, a Comissão de Valores Mobiliários – CVM encaminhou à RFB cópia dos documentos constantes do Processo Administrativo CVM nº RJ2005/7404, que originou inquérito administrativo para fins de apuração de eventual ocorrência de ilícitos em área sujeita à fiscalização da autarquia.

Foram lavrados, durante a ação fiscal, quatro Autos de Infração, sendo o presente especificamente relativo ao ano-calendário 2005 para apuração de ganho de capital.

Pelo exame da documentação apresentada pelo contribuinte e de dois Boletins de Subscrição de quotas subordinadas representativas do ASM Fundo de Investimentos em Direitos Creditórios – FCSV obtidos na CVM, concluiu a fiscalização que:

O fiscalizado adquiriu da empresa Estratégia Investimentos S/A – Corretora de Valores e Câmbio, conforme “Contrato de Cessão de Créditos e Outras Avenças”, créditos contra o Fundo de Compensação de Variações Salariais – FCVS, relativos a contratos de financiamento habitacional, em 28/01/05, pelo valor total de R\$ 17.433.105,20, integralmente pago à vista na mesma data.

Parte do crédito adquirido foi alienada, na mesma data e em datas posteriores, à Nominal DTVM Ltda, conforme “Contratos de Cessão de Créditos e Outras Avenças”.

A parte restante dos créditos adquiridos e não alienada à Nominal DTVM Ltda, foi apresentada, na mesma data da aquisição, em 28/01/05 (186 contratos) e em 13/05/05 (34 contratos) ao ASM Fundo de Investimentos em Direitos Creditórios – FCVS, CNPJ 07.142.172/0001-49, conforme “Boletim de Subscrição” para integralização de aquisição à vista de quotas subordinadas, representativas do citado Fundo.

Confrontando as operações referentes à aquisição e alienações dos créditos contra o FCVS, consubstanciadas nos contratos de financiamento, com os ganhos de capital declarados pelo fiscalizado, em 2005, referentes aos mesmos créditos, verificou a autora do lançamento que não houve apuração do ganho relativo às alienações representadas pela subscrição de quotas subordinadas do FCSV por valor superior ao da aquisição desses créditos.

Reproduz a fiscalização legislação sobre a matéria e conclui que as transferências dos direitos relacionados aos créditos ocorridas na subscrição estão sujeitas ao pagamento do imposto sobre ganho de capital, pois a aquisição de quotas subordinadas constitui, inegavelmente, uma alienação à vista com imediata cessão de direitos.

Devidamente cientificado, o Interessado apresentou, tempestivamente, impugnação (fls.127/132), alegando, resumidamente, o que segue:

Foram duas as operações realizadas, conforme Boletins de Subscrição (anexos 01 e 02), sendo a primeira delas em 28/01/05, envolvendo um valor de R\$ 10.538.136,00 o que diminuído do custo de aquisição das quotas, produziu, segundo o autuante, ganho de capital de R\$ 8.412.885,00. A segunda foi realizada, em 13/05/05, envolvendo o valor de R\$ 1.678.000,24, totalmente considerado como tributável.

As quotas subscritas foram cedidas em 23/05/05 a Eduardo Jorge Chame Saad, conforme contrato que se junta (anexo 03).

Como o suplicante havia considerado a integralização como não tributável, recolheu apenas por ocasião da venda o tributo sobre o ganho de capital no valor de R\$ 388.976,35 (anexo 04).

Existem dois motivos pelo qual lançamento não pode prosperar: 1) aportar um direito de crédito em integralização de capital é uma simples transferência patrimonial que não produz ganho tributário; 2) se a operação fosse tributada o imposto devido teria de ser excluído do que já foi pago na alienação das quotas.

A primeira questão diz respeito à análise do art. 43 do CTN, que dispõe que para que se configure a incidência tributária é necessário que, cumulativamente, exista acréscimo patrimonial para o contribuinte e que o valor correspondente a este acréscimo esteja disponível para o sujeito passivo econômica ou juridicamente.

Na medida em que um direito creditório adquirido de terceiros é transferido como forma de integralização de quotas em fundo de natureza setorial, não há acréscimo patrimonial, ocorrendo apenas a alteração qualitativa nos bens que compõem o patrimônio individual sem que haja modificação quantitativa do valor.

A matéria tem o mesmo tratamento de permuta e dir-se-á que se os valores permutados têm custo diferenciado e que, portanto tendo sido os direitos de crédito adquiridos por menor valor do que a integralização, a diferença passaria a ser tributada.

Reproduz parte do Parecer Normativo 213/73 da CST, concluindo que ocorreu uma simples substituição da natureza dos bens transferidos, sem diferença de valor, sem modificação na declaração de bens, substitui-se nela apenas o crédito por quotas.

No que se refere às participações societárias, transcreve o artigo 132 do RIR/99 e §1º do artigo 23 da Lei nº 9.249, concluindo que se não é obrigatório realizar a operação pelo valor de mercado (entendendo-se que seja pelo custo de aquisição), não há ganho de capital tributável.

Não se trata se isenção, mas sim de diferimento da tributação que existirá quando as quotas subscritas forem vendidas.

Na transferência de bens em operações de subscrição de participações societárias ou nas operações de permuta, ocorre uma transferência de domínio de bens aos quais as partes atribuem valor de mercado equivalente, pouco importando a forma ou condição de aquisição.

Se não há ganho de capital, também não ocorre a disponibilidade, o que significa que a capacidade de realizar, financeiramente o produto da alienação, evidentemente só acontece quanto as quotas dos fundos forem vendidas.

Reproduz jurisprudência do STF e afirma que realizou o pagamento do ganho de capital quando efetivamente realizou a venda das quotas integralizadas como os direitos de crédito, considerando para efeito de custo de aquisição aquele pelo qual havia comprado.

O imposto sobre o ganho de capital foi pago espontaneamente e antes da ação fiscal.

Só existe um ganho de capital tributável que se apura quando da venda das quotas.

O imposto pago antes da ação fiscal traz como consequência a regra do artigo 138 do CTN e como no caso o pagamento ocorreu em maio de 2005, quando aconteceu a segunda e última das operações tributadas, deve ser excluído o imposto pago; retirada a imposição de juros e multa; cabendo apenas, na pior hipótese, a mora entre janeiro e maio para a primeira operação.

Observa, por fim, que há uma diferença de valor da segunda das operações realizadas em maio de 2005, pois como se comprova no Boletim de Subscrição, o total foi de R\$ 105.000,00 e não R\$ 1.678.000,00, como constatou o lançamento.

Ao final, requer o conhecimento e provimento da Impugnação, cancelando o lançamento levado a efeito.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **12-66.802 da 21ª Turma da DRJ/RJ**, às fls. 169/176, julgando improcedente a impugnação apresentada em face do lançamento, mantendo o crédito tributário exigido em sua integralidade. Recorde-se:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
- IRPF*

Ano-calendário: 2005

*OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL. INTEGRALIZAÇÃO DO
CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA.*

*Há incidência do imposto sobre o ganho de capital nas
operações envolvendo integralização de capital em pessoa*

jurídica, quando a transferência ocorre por valor maior do que aquele registrado na Declaração de Ajuste Anual do alienante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O contribuinte foi cientificado da decisão de 1ª instância em 02/02/2015, conforme Aviso de recebimento (AR) de fl. 182.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, o Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 185/193), reprisando os mesmos argumentos lançados em sua peça de Impugnação. Acrescenta que nenhuma das ponderações foi objeto de específica através do acórdão recorrido.

Ao final requer o provimento do Recurso Voluntário para julgar improcedente a ação fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 02/02/2015 conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 182, e o Recurso Voluntário foi interposto, TEMPESTIVAMENTE, no dia 23/02/2015, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO

2.1. Do ganho de capital.

Inicialmente, rejeito a alegação de que “nenhuma das ponderações foi objeto de específica através do acórdão recorrido”. Isso porque, verifica-se, da análise do voto condutor do julgado, que a lide foi solvida nos limites necessários e com a devida fundamentação, coerência e clareza, ainda que sob ótica diversa daquela almejada pelo Recorrente.

Ademais, não custa lembrar que, mesmo consoante o artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, o julgador administrativo não está obrigado a rebater cada questão levantada pelo contribuinte quando a fundamentação delineada seja suficiente para embasar a decisão. Isso porque, se a fundamentação embasa a decisão, obviamente o julgador apreciou as demais teses e delas discordou. Recorde-se:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.
DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.*

O julgador administrativo não está obrigado a rebater todas as questões levantadas pela parte, mormente quando os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

*(CARF, 2ª Seção de Julgamento, 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária,
Acórdão nº 2201-002.671, Relator. Conselheiro Francisco
Marconi de Oliveira, Data da Sessão 11/02/2015)*

Portanto, o Recorrente pode discordar do teor da decisão, mas não tem razão quanto à alegada ausência de apreciação das matérias lançadas em sua peça de Impugnação, pois o acórdão recorrido está motivado e atende ao princípio da persuasão racional do julgador.

Feitos tais esclarecimentos, passo a analisar o mérito da demanda.

Conforme relatado, o lançamento é decorrente de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Os autos revelam que de acordo com os documentos apresentados durante a fiscalização, na fase de defesa, e a teor dos esclarecimentos prestados no Termo de Verificação Fiscal, parte do crédito de R\$ 17.433.105,20 adquirido pelo Recorrente contra o Fundo de Compensação de Variações Patrimoniais – FCVS, foi alienada a Nominal DTVM Ltda.

A outra parte do crédito adquirido foi utilizada na integralização de aquisição, à vista, de quotas subordinadas representativas do ASM Fundo de Investimentos em Direitos Creditórios, CNPJ 07.142.172/0001-49.

No caso em tela, consoante Boletins de Subscrição (fls. 115/120), o Recorrente subscreveu e integralizou em 28/01/05, à vista, quotas subordinadas, no valor de R\$ 10.538.136,00 e, em 13/05/2005, no valor de R\$ 1.678.000,24 representativas do ASM Fundo de Investimentos em Direitos Creditórios – FCVS, mediante o conferimento da totalidade dos créditos consubstanciados nos contratos listados no Anexo I dos referidos instrumentos.

De acordo com a fiscalização, o total das alienações chegou a R\$ 45.083.911,44 e que na operação específica de subscrição e integralização de quotas subordinadas, o Recorrente não apurou ganho de capital.

O Recorrente se defende no sentido de que se trata de simples transferência patrimonial, sem ganho.

Todavia, razão não lhe assiste.

Sobre o tema imposto sobre a renda incidente sobre o ganho de capital, assim dispõe a Lei nº 7.713/1998:

*Art. 3º **O imposto incidirá sobre o rendimento bruto**, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

*§ 2º **Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês**, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, **considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente**, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.*

*§ 3º **Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos** ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.*

No caso de transferência de bens e direitos a título de integralização de capital, efetuados por pessoa física, assim dispõe a Lei nº 9.249/95:

Art. 23. As pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.

§ 1º Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 20, II, do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 2º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

Nos termos da legislação acima reproduzida, há incidência do imposto sobre o ganho de capital apurado na alienação de bens e direitos e cessão de direitos pela pessoa física, inclusive nas operações envolvendo integralização de capital em pessoa jurídica, quando a transferência ocorre por valor maior do que aquele registrado na Declaração de Ajuste Anual do alienante.

Portanto, incontestemente que havendo integralização de capital social de pessoa jurídica mediante transferência de bem de pessoa física, a diferença entre o valor de aquisição e da alienação, representado pelas quotas, constitui acréscimo patrimonial sujeito à tributação.

No caso dos autos, conforme bem pontuado pela primeira instância administrativa, “Não se trata de mera alteração qualitativa, como parece crer o sujeito passivo, em sua defesa, uma vez que a primeira operação de integralização das quotas subscritas, realizada em 28/01/05 gerou ganho de capital de R\$ 8.412.885,73 e a segunda de 13/05/2005, gerou ganho de R\$ 1.678.000,24. Isso porque o custo de aquisição dessas quotas foi de R\$ 2.125.250,27, uma vez que o restante do valor do total dos créditos adquiridos da Estratégia Investimentos S/A foi lançado pelo próprio sujeito passivo como custo de aquisição dos créditos alienados à Nominal DTV”.

Ademais, conforme verificado na espécie, o Recorrente lançou o valor R\$ 15.307.854,93 do total dos créditos adquiridos da ESTRATÉGIA — R\$ 17.053.773,04 - como custo de aquisição dos créditos alienados à NOMINAL DTVM, restando R\$ 2.125.250,27 para o custo da subscrição de cotas de 28/01/2005.

Dessa forma, à alienação ao ASM — FUNDO FCVS, em 28/01/2005, foi atribuído o custo de R\$ 2.125.250,27 e à alienação realizada em 13/05/2005, custo zero, tendo em vista que o valor pago na aquisição da totalidade dos créditos - R\$17.053.773,04 - já foi em parte (R\$ 15.307.854,93) utilizado e apropriado pelo contribuinte como custo de aquisição dos demais créditos cedidos à NOMINAL DTVM.

Assim, não restam dúvidas de que a integralização de capital com bens imóveis implica em alienação para fins de incidência do IRPF, a título de ganho de capital, classificável como proventos de qualquer natureza.

O Recorrente afirma, ainda, que se houve ganho de capital, deveria ser aproveitado o valor já pago na alienação das quotas.

Todavia, conforme bem pontuado pela primeira instância administrativa, “o fato de ter havido posterior cessão dessas mesmas quotas, em 23/05/05, a Eduardo Jorge Chame Saad, fls. 133, não tem o condão de afastar a tributação quando da operação anterior, de integralização dessas quotas subordinadas representativas do ASM Fundo de Investimentos em Direitos Creditórios”.

De outro giro, o Recorrente tenta se valer do Parecer Normativo CST nº 213, de 11/12/73, ao fundamento de que ocorreu uma simples substituição da natureza dos bens transferidos, sem diferença de valor e sem modificação na Declaração de Bens.

De acordo com o parecer em questão, “*Recebendo a pessoa jurídica por um bem alienado, outros bens, direitos ou dinheiro em valor igual ao daquele segundo seus registros contábeis não há resultado a apurar; o custo dos bens adquiridos, para efeito da correção monetária obrigatória, corresponderá ao valor do contrato, tenham ingressado no ativo*”.

Ocorre, porém, que não é o que ocorre na espécie, quando o foco não é a pessoa jurídica que recebeu os bens alienados e o tratamento contábil dessa operação por parte dessa, e sim o imposto apurado sobre o ganho de capital na alienação por parte da pessoa física, que adquiriu créditos contra o Fundo de Variações Salariais – FCVS por determinado valor e os alienou por valor superior, na forma de subscrição e integralização de quotas subordinadas representativas do Fundo ASM Investimentos em Direitos Creditórios.

Portanto, evidente que, no caso em tela, não se trata de permuta.

Por tudo o quanto exposto acima, voto no sentido de negar provimento ao recurso, mantendo-se incólume a decisão recorrida.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário da recorrente, para, no mérito, **NEGAR-LHE** provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.