ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13005.000856/2010-67

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

Processo nº	13005.000856/2010-67
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-003.895 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	13 de setembro de 2017
Matéria	IRPF - RENDA VARIÁVEL
Recorrente	ALFREDO HENRIQUE SCHULTE
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 31/03/2007, 30/11/2007

PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO. ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA.

Se a legislação tributária previa isenção para a alienação de participação societária em função do tempo de permanência das ações em propriedade do contribuinte, isenção esta sem prazo certo, mas o contribuinte as alienou após a revogação do benefício, a operação realizada não está acobertada pelo favor legal, já que não há direito adquirido a regime jurídico.

ALIENAÇÃO DE AÇÕES. GANHO LÍQUIDO EM RENDA VARIÁVEL. APURAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL. INSUFICIÊNCIA.

Na apuração do ganho líquido auferido na alienação de ações em operações realizadas em bolsa de valores, é ônus do contribuinte a comprovação do seu custo de aquisição. Para tanto, não é suficiente a alegação de que os valores utilizados como custo vinham sendo historicamente declarados na DIRPF do interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e José Alfredo Duarte Filho.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 26/09/2017

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 156/166) apresentado em face do Acórdão nº 10-42.806 (fls. 142/149), da 4ª Turma da DRJ/POA, que negou provimento à impugnação (fls. 90/101) do sujeito passivo ao auto de infração (fls. 3/5) pelo qual se exige dele Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF tendo por base de cálculo o ganho obtido na alienação de ações.

De acordo com o relatório da autoridade fiscal (fls. 6/9), o contribuinte foi selecionado para fiscalização por não ter apresentado o demonstrativo de renda variável no período em que efetuou alienações de ações, que foram informadas nas DIRF apresentadas por Unibanco Investshop - Corretora de Valores Mobiliários e Câmbio S.A. e Banrisul S.A.

Na ação fiscal, ao verificar a relação de bens e direitos da declaração de ajuste relativas aos exercícios de 2002 e 2003, apresentadas por meio de formulários preenchidos manualmente, constatou-se que, ao invés de informar o custo de aquisição das ações, o contribuinte informava o número de ações possuídas.

Esse erro foi repetido na declaração de ajuste de 2004, entregue por meio eletrônico, assim como nas declarações dos exercícios subsequentes.

Intimado a apresentar o demonstrativo de apuração de ganhos de renda variável acompanhado da documentação comprobatória dos valores utilizados como custo (fls. 80/81), o contribuinte manifestou-se (fls. 82/83) alegando que os valores utilizados no cálculo sempre foram informados em suas declarações sem qualquer contestação pelo órgão fazendário.

De acordo com a autoridade fiscal, é evidente o erro cometido pelo sujeito passivo ao declarar como valor das ações importância que corresponde exatamente ao número de ações possuídas. Por outro lado, caberia ao interessado a comprovação do custo de aquisição dos bens alienados o que não foi realizado.

Na Declaração de Bens e Direitos da DIRPF2008 teriam sido citadas pelo contribuinte as seguintes vendas de ações:

1. Março de 2007, ações da Cia Brasileira de Petróleo Ipiranga, pelo valor de R$ 72.349,00, sem comprovação do custo de aquisição;

2. Novembro de 2007, ações do Unibanco, pelo valor de R$ 411.200,00, sem comprovação do custo de aquisição.

Tendo em vista os fatos acima sintetizados, foi lavrado auto de infração com crédito tributário total no valor de R$ 146.200,94.

O lançamento foi impugnado pelo sujeito passivo (fls. 90/101), o que rendeu ensejo ao Acórdão (fls. 142/149) ora hostilizado, com a seguinte ementa:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF*
>
> *Data do fato gerador: 31/03/2007, 30/11/2007*
>
> *ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada a qualquer tempo, sem que gere direito adquirido ao contribuinte.*
>
> *ALIENAÇÃO DE AÇÕES. ISENÇÃO.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.*
>
> *CUSTO DE AQUISIÇÃO. AÇÕES. Na ausência de comprovação do valor de aquisição de ações e, não sendo possível sua determinação pela forma descrita na legislação tributária, será o custo considerado igual a zero.*
>
> *Impugnação Improcedente*
>
> *Crédito Tributário Mantido*

A ciência dessa decisão ocorreu em 20/03/2013 (fl. 154) e o recurso voluntário foi tempestivamente protocolado em 09/04/2013 (fls. 156/166).

Em suas razões de recorrer, o contribuinte alega, em síntese, que:

1. Os ganhos obtidos na alienação das ações que constam desse processo são isentas por força do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976. As provas da aquisição das ações em datas abarcadas pelas disposições desse decreto seriam as declarações de imposto de renda de 1984, 1985, 1986 e 1987, além de demonstrativos de pagamentos de dividendos dos mesmos anos das empresas Gerdau, Refinaria Ipiranga, Souza Cruz e Banco da Amazônia.

2. Defende que as ações foram compradas ao longo de muitos anos e que já constavam na declaração do ano 2000 pelo valor utilizado como custo de aquisição. No caso das ações da Ipiranga, teria tido prejuízo em alienação anterior na ordem de R$ 8.897.721,79, tendo restado um saldo de 3.200 ações que foram alienadas em março de 2007 por R$ 71.933,13.

3. Quanto ao Unibanco, possuiria as ações há cerca de 30 anos e nos anos-calendário de 2001 a 2004 teria informado as 800.000 ações por um custo de aquisição de R$ 800.000,00, de forma que atribuiu a cada ação o valor de R$ 1,00.

4. O contribuinte sempre declarou as ações pelo seu valor e não pela sua quantidade, tendo atribuído a cada uma, especialmente após o plano real, o valor de R$ 1,00, o que não foi questionado pela Receita Federal do Brasil.

Com base no exposto, pede que o recurso seja recebido com efeito suspensivo; que seja reconhecida a isenção pleiteada ou, sucessivamente, seja considerado improcedente o lançamento pelo fato de ter sempre declarado as ações pelos valores utilizados por ele na apuração do ganho líquido.

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

O recorrente alega, inicialmente, ter direito à isenção de que tratava o já revogado art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976.

Quanto a esta matéria, filio-me à tese encampada pelo Acórdão nº 9202-003.882, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, relatado pelo Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujas conclusões, que adoto como razões de decidir, estão resumidas na seguinte ementa:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF*
>
> *Exercício: 2000, 2001*
>
> *IRPF. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO DECRETO 1.510/76. NÃO OCORRÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE NA DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.*
>
> *Se a pessoa física titular da participação societária, sob a égide do art. 4°, "d", do Decreto-Lei 1.510/76, E subseqüentemente ao período de 5 (cinco) anos da aquisição da participação, alienou-a, aplica-se a legislação vigente na data do fato gerador. Não há direito adquirido à isenção por não ter sido deferida por prazo certo e legislação posterior tornou a alienação tributável, não havendo que se falar em direito adquirido a regime jurídico.*

Recurso especial provido.

Merece registro também precedente desta Turma, de onde destaco, do voto condutor do Acórdão nº 2201-003.254, do Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira:

DAS ISENÇÕES

Consta do recurso a alegação da isenção do imposto sobre a renda decorrente de ganho de capital pela alienação das ações em face do direito adquirido pela Contribuinte uma vez que ela possuía as ações da Sadia, objeto da discussão desde 1983, ou seja, antes da revogação do Decreto nº 1.510/76, pela Lei nº 7.713/88.

Não se observa tal direito. Não há direito adquirido a regime jurídico. Nesse entido já se pronunciou o Pretório Excelso, quando do julgamento das ADIN's nº 3.105/DF e .128/DF e mais recentemente quando do julgamento das ADC's 29 e 30.

O CTN é claro em asseverar que:

"Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104." *(destaquei)*

Não há, quanto ao Decreto nº 1.510/76, nenhuma condição para o gozo da isenção, tampouco prazo determinado para a duração do benefício. Ofende a melhor interpretação jurídica a afirmação que a manutenção por um prazo das ações é condição para o gozo da isenção. Trata-se de mero interstício temporal, e nunca de um ônus, ou seja, um 'facere', *um encargo do contribuinte. Essa é a lição de Luís Eduardo Schoueri (*Direito Tributário, *Ed. Saravia, 3ª ed. pg. 659:*

"Em tais casos, entendeu o legislador complementar que seria necessário ter em conta que o contribuinte poderá ter efetuado investimentos contando com o regime excepcional que lhe teria sido assegurado durante aquele intervalo temporal" *(destaques não são originais)*

Durante a vigência do Decreto nº 1.510/76, se houve alienação de participação societária passados 4 anos, 11 meses e 29 dias, haveria incidência tributária. Caso tal alienação se desse após esse interregno, por expressa disposição legal, ocorreria a isenção tributária.

Revogado o Decreto, findo o direito. Simples assim.

Aderindo aos argumentos que foram explicitados no voto transcrito, entendo não assistir razão ao recorrente quanto à existência do direito à isenção sobre o ganho obtido na alienação das ações.

Por outro lado, o ganho líquido tributável é apurado pela diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição dos bens, sendo ônus do contribuinte a comprovação deste último.

Não servem a esse propósito as Declarações de IRPF anteriormente apresentada, pois ela tem cunho declaratório e deve ser suportada pela documentação comprobatória.

Quanto a essa matéria, extrai-se da ementa do Acórdão nº 2101-002.551, relatora a Conselheira Nubia Matos Moura, o seguinte excerto:

> *GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. COMPROVAÇÃO. DECADÊNCIA.*
> *A comprovação do custo de aquisição deve ser demonstrada quando da alienação do imóvel. No ganho de capital, o instituto da decadência indica o prazo que a autoridade fiscal tem para proceder ao lançamento do imposto incidente sobre o corresponde ganho, não havendo que se falar em prazo decadencial para comprovação do custo de aquisição do imóvel alienado.*

E dos fundamentos desse mesmo Acórdão, por sua pertinência com a matéria tratada neste processo, transcrevo:

> *No que tange ao* ***ganho de capital*** *o contribuinte afirma que em razão do prazo decadencial não estaria obrigado a fazer prova do custo de aquisição da Fazenda Minas de Prata, que foi em parte alienada no ano-calendário 2006.*
>
> *O entendimento do recorrente é completamente equivocado. O prazo decadencial, a que se referem os arts. 150, §4º e 173, I, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), está voltado para o fato gerador do imposto, posto que os termos iniciais lá mencionados são data do pagamento do tributo ou do lançamento. Ou seja, o instituto da decadência está relacionado ao prazo que a Fazenda Pública tem para exigir o crédito tributário, nesse sentido não há que se falar em homologação tácita de informações prestadas na Declaração de Ajuste Anual (DAA), tais como custo de aquisição de bens.*
>
> *No caso do ganho de capital, cujo rendimento tributável é basicamente a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição, o fato gerador do imposto ocorre quando da alienação, sendo certo que, ainda que o contribuinte possua o imóvel a vários anos, o custo deve ser demonstrado, sob pena de a autoridade fiscal ficar inclusive autorizada a considerar o custo igual a zero, conforme disposto no art. 16, § 4º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.*
>
> § 4º O custo é considerado igual a zero no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes

> beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previsto neste artigo.

No processo ora em análise, foi afirmado pela fiscalização e confirmado pela própria defesa que o contribuinte arbitrou um valor para suas ações, atribuindo-lhes o valor de R$ 1,00 cada.

Não há qualquer suporte para esse modo de proceder e os grandes prejuízos supostamente apurados nas alienações são prova da impropriedade do valor atribuído às ações.

Deve ser registrado ainda que a glosa ao prejuízo de R$ 8.897.721,79, apurado nas alienações de ações da Ipiranga no ano-calendário de 2005, objeto de controvérsia no âmbito do Processo Administrativo Fiscal nº 13005.001515/2008-94, foi confirmada por decisão desta Turma Ordinária em sessão realizada na mesma data em que se julga este processo.

Portanto, inexistente o prejuízo alegado.

Ademais, vê-se naquele processo, o que também é comprovado pela narrativa apresentada pela defesa, que o contribuinte se apropriou de todo o valor atribuído às ações naquela oportunidade, não tendo restado qualquer custo a ser atribuído a elas na alienação realizada em 2007.

Tem-se assim, na hipótese em questão, que o contribuinte não apresentou qualquer documentação que servisse de comprovação para o custo de aquisição das ações alienadas e, ao falar em "não apresentação de documentação", quero significar que não basta anexar documentos ao processo, sendo necessário que o recorrente lhes dê um significado exato para sua defesa. Na verdade, restou confirmada a suposição da fiscalização de que o contribuinte arbitrou, *sponte propria,* uma valor fixo para cada ação que detinha, sem qualquer razão econômica ou financeira para tanto. Não comprovado o custo de aquisição e não sendo possível a aplicação de um dos critérios estabelecidos pela legislação para sua apuração, atribui-se a ele o valor zero, como fez a fiscalização.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado para, no mérito, negar-lhe provimento.

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora