



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

Processo nº	13005.001515/2008-94
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2201-003.896 – 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: 28/02/2005, 31/03/2005, 31/05/2005, 31/05/2006, 31/07/2006

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. 99/111) apresentado em face do Acórdão nº 18-12.026 (fls. 86/94), da 4ª Turma da DRJ/STM, que negou provimento à impugnação (fls. 78/82) do sujeito passivo ao auto de infração (fls. 58/60) 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 fiscalização (fls. 58/60), ao verificar a relação de bens e direitos das declarações 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 de ajuste dos exercícios de 2005, 2006 e 2007.

Através de informações prestadas na DIRF pela Itaú Corretora de Valores S/A, verificou-se que o contribuinte alienou ações nos anos-calendário 2005 e 2006.

Intimado a apresentar o demonstrativo de apuração de ganhos de renda variável acompanhado da documentação comprobatória dos valores utilizados (fls. 37/38), o contribuinte manifestou-se (fls. 40/41) alegando que esses valores sempre foram informados em suas declarações e que nunca haviam sido contestados pela fiscalização.

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

A fiscalização discrimina de forma individualizada as ações que deram origem ao lançamento:

1. Fevereiro de 2005, alienação de ações da Copesul: o contribuinte aliena 33.000 ações da Copesul e atribui a elas o custo de aquisição de R\$ 33.000,00 o que gera um prejuízo de R\$ 20.346,26. O valor de alienação foi comprovado por nota de corretagem, mas o de aquisição não. Assim, foi glosado o custo de aquisição, de forma que a alienação deixou de gerar prejuízo para gerar um ganho de R\$ 12.653,74.

2. Março de 2005, alienação de ações da Gerdau: o valor de alienação foi comprovado por nota de corretagem, contudo, o custo de aquisição seria o resultado do somatório do saldo final do ano-calendário de 2002, R\$ 723,00, acrescido das bonificações que teria recebido em 2003 e 2004. Como só houve comprovação das bonificações de 2004, no valor de R\$ 8.458,68, este foi o valor acatado pela fiscalização, de modo que apurou-se um ganho de R\$ 70.332,99.

3. Maio de 2005, alienação de ações da Refinaria Ipiranga: nesta operação o contribuinte alega ter apurado um prejuízo de R\$ 8.897.721,79, uma vez que atribuiu às 9.504 ações (antes do agrupamento de ações ocorrido em 2004: 9.505.200 ações) o valor de R\$ 9.505.200,00. Não comprovado o custo de aquisição das ações, foi-lhes atribuído valor zero, o que gerou um ganho correspondente ao valor de alienação R\$ 607.478,21.

4. Maio de 2006, alienação de ações da Souza Cruz: neste caso o contribuinte atribuiu às ações alienadas o valor de R\$ 18.965,00. A autoridade fiscal afirma que este número corresponde ao quantitativo de ações possuídas, já que teria alienado 8.965 ações em maio e 10.000 ações em julho. Neste caso, além da falta de comprovação desse custo, haveria uma apropriação errônea já que o custo atribuído à alienação de maio corresponde ao valor total pelo qual as ações vinham sendo declaradas, mas ela foi parcial. Em consequência, apurou-se um ganho que corresponde ao valor pelo qual se realizou a alienação: R\$ 351.127,53.

5. Julho de 2006, alienação de ações da Souza Cruz e do Banco da Amazônia: o valor lançado aqui como custo também corresponderia ao número de ações do Banco da Amazônia, 26.191. Não apresentada documentação comprobatória do custo de aquisição, o valor de alienação foi considerado como ganho líquido, no valor de R\$ 376.230,83.

Tendo em vista os fatos acima sintetizados, foi lavrado auto de infração com crédito tributário total no valor de R\$ 439.637,75.

O lançamento foi impugnado pelo sujeito passivo (fls. 78/82), o que rendeu ensejo ao Acórdão (fls. 86/94) ora hostilizado, com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2005, 2006

*APURAÇÃO DE GANHOS LÍQUIDOS NAS OPERAÇÕES
DE RENDA VARIÁVEL NEGOCIADAS EM BOLSA -
DEDUÇÃO DO CUSTO PONDERADO DAS AÇÕES*

Os ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, em operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, existentes no País, sujeitam-se à incidência do imposto de renda à alíquota de 20% a partir de 2002, devendo, para a sua apuração, ser preenchido o formulário "Resumo de Apuração de Ganhos em "Renda Variável".

Não sendo fornecido o custo das ações alienadas estas terão atribuído o custo zero.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A ciência dessa decisão ocorreu em 28/04/2010 (fl. 98) e o recurso voluntário foi tempestivamente protocolado em 28/05/2010 (fls. 99/111).

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. O contribuinte teria atribuído a cada ação o valor de R\$ 1,00, o que jamais foi questionado pela Receita Federal do Brasil, uma vez que, se agregou esses valores ao seu patrimônio, é porque teve renda para justificá-los.

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. 4º, "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.

Mercece 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 transrito, entendo não assistir razão à considente quanto à existência do direito à isenção sobre o ganho obtido na alienação das ações.

Por outro lado, o ganho líquido 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 apresentadas, pois elas tem cunho declaratório e devem 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.

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 a não sendo possível sua aferição por um dos meios estabelecidos pela legislação já que não é conhecida a data em que ela ocorreu, 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