



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13808.005233/2001-44
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.595 – 2ª Turma
Sessão de 07 de março de 2013
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - Ganho de Capital
Recorrente MICHELINA GRISI CANDEIAS - ESPÓLIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - (Presidente em exercício)

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo- Relatora

EDITADO EM: 18/03/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física sobre ganho de capital, tendo em vista a integralização de capital na empresa Potenza Participações S/A, por meio da transferência de ações do BCN.

Em sessão plenária de 16/12/2008, foi julgado o Recurso Voluntário 159.028, prolatando-se o Acórdão 104-23.641, assim ementado:

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

Exercício: 1997

GANHO DE CAPITAL - INTEGRALIZAÇÃO - A transferência de ações da pessoa física para a pessoa jurídica, para integralização de seu capital em sociedade, implica em alienação, caracterizando-se em uma das modalidades de alienação a qualquer título. Constitui ganho de capital a diferença positiva entre o valor da transmissão da ação e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA - ESPÓLIO - Os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores.

JUROS - TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Recurso negado.”

O voto condutor do julgado assim registra:

“A transferência de ações da pessoa física para a pessoa jurídica, para integralização de seu capital na sociedade, implica em alienação, caracterizando-se em uma das modalidades de alienação a qualquer título. Constitui ganho de capital a diferença positiva entre o valor da transmissão da ação e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente.

Na realidade caso a transferência de bens ou direitos a pessoas jurídicas a título de integralização de capital, ocorra pelo valor constante na Declaração de Bens e Direitos, não está sujeita à apuração do ganho de capital. Nesse caso, a pessoa física deve lançar na declaração correspondente ao exercício em que se efetuou a transferência, as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos.

Entretanto não foi isso que aconteceu no caso concreto, pois a transferência se fez por valor superior ao constante na Declaração de Bens e Direitos, a diferença será tributável como ganho de capital. O argumento que ocorreu erro no preenchimento da declaração também não é plausível, tendo em vista a existência de um laudo de avaliação comprovando o valor declarado.

No que concerne à dissolução, liquidação e extinção ocorrida posteriormente, este evento futuro não altera a ocorrência do fato gerador do imposto no momento da integralização do capital da empresa Potenza Participações. A leitura do §Único, do artigo 23, da Instrução Normativa SRF no 31, de 22 de maio de 1996, nos auxilia nesta compreensão:

Art. 23. Na hipótese de transferência ei pessoa jurídica de bens ou direitos para efeito de integralização de capital a partir de 1996, (...).

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

(...)

No que toca as multas aplicadas, cabe registrar primeiramente que a 'de cujus' faleceu em 25/07/2005, tal como define o documento de fls. 112. Portanto o lançamento foi efetuado e cientificado a 'de cujus' quando esta ainda estava em vida.

Nesse caso cabe observar que o espólio é responsável pelo tributo devido pelo DE CUJUS até a data da abertura da sucessão. Sendo que os créditos tributários, notificados ao DE CUJUS antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, tal como prescreve o art. 23 §3º do RIR/99."

Cientificado do acórdão, o Contribuinte opôs os Embargos Declaratórios de fls. 304 a 317, rejeitados pelo Despacho de fls. 329 a 332.

Uma vez ciente da rejeição dos Embargos Declaratórios em 25/11/2010 (AR de fls. 335), o Contribuinte interpôs, em 09/12/2010, o Recurso Especial de fls. 328 a 391, com fundamento no art. 67, §§ 4º e 7º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando a revisão do julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. O apelo aborda os seguintes aspectos:

- a operação em tela deve caracterizar-se como permuta de participações societárias, portanto sem incidência de Imposto de Renda;
- ocorreu erro no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda do *de cujus*, relativamente ao valor das ações do BCN;
- posteriormente ocorreu a devolução das ações do Banco BCN, quando da extinção da Potenza Participações S/A;
- mais tarde ocorreu a venda das ações do BCN ao Bradesco, quando houve o recolhimento do Imposto de Renda sobre ganho de capital, indicando como paradigma o Acórdão 108-06.302;
- inaplicabilidade da multa de ofício sobre Espólio;
- ilegalidade da incidência dos Juros Selic sobre débitos tributários.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho 2202-00.118, de 28/03/2011 (fls. 478 a 481), assim identificando-se as matérias objeto do apelo:

“I - Matérias objeto do recurso especial

0 recurso está manejado quanto à discussão das seguintes matérias:

1- discussão sobre a legalidade da tributação como ganho de capital a transferência de ações da pessoa física para a pessoa jurídica para integralização de capital social. Possibilidade de caracterização de simples permuta de ações;

2- discussão sobre a legalidade da manutenção da multa de lançamento de ofício nos casos em que o auto de infração foi constituído na pessoa física que posteriormente veio a falecer durante o curso do processo e antes da decisão de segunda instância (cobrança do crédito tributário do espólio).”

A conclusão foi assim registrada no despacho de admissibilidade do recurso:

“Da mera leitura das ementas e dos acórdãos recorrido e paradigmas permite concluir que são acórdãos divergentes, pois tratam de matérias tributárias iguais, de fato e de direito, de forma diferente. Ou seja, tipificam tratamentos diferenciados, vez que, no acórdão recorrido entendeu-se, que ocorre ganho de capital no caso de permuta de ações por ações (integralização de capital social pela pessoa física do sócio mediante transferência de ações), também concluiu-se pela manutenção da multa de ofício nos casos de cobrança de crédito tributário do espólio (contribuinte falecido antes da decisão de segunda instância). Por sua vez, nos paradigmas, ao contrário do que se concluiu no recorrido, considerou-se que nas operações de permuta de participação não ocorre fato gerador de ganho de capital, bem como concluiu pela inaplicabilidade da multa de ofício nos casos cobrança de crédito tributário na pessoa do espólio, sob o entendimento de que por constituir sanção por ato ilícito, não transferível ao espólio, em virtude do princípio constitucional de que nenhuma pena passará da pessoa do infrator.

IV - Conclusão

Assim sendo, com fundamento nos artigos 68 e 69, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF no 256, de 22/06/2009, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, interposto pelo contribuinte, para que seja reapreciada a questão da tributação do ganho de capital pela integralização de capital social mediante transferência de ações da pessoa física do sócio e da aplicação da multa de ofício nos casos de cobrança do crédito tributário na pessoa do espólio.”

Cientificada do Recurso Especial do contribuinte e do despacho que lhe deu seguimento em 10/05/2011, a Fazenda Nacional ofereceu, em 10/05/2011, as Contra-Razões de fls. 484 a 487, argumentando, em síntese:

- o recorrente carrou para os autos o acórdão de nº 102-47.681, que trata de permuta de participação societária, questão que não guarda similitude fática a demonstrar a necessária divergência jurisprudencial acerca de um dispositivo legal;

- aliás, o acórdão paradigma encontra-se fundamentado na interpretação da Lei nº 7.713, de 1988, dispositivo legal que sequer é mencionado no v. voto condutor do v. acórdão recorrido, que, ao contrário, interpreta a IN SRF nº 31, de 1996, o que não foi infirmado nas razões de Recurso Especial apresentadas pela recorrente – preclusão;

- portanto, não há que ser admitido o presente recurso, por não ter restado demonstrado o necessário conflito de teses a respeito da interpretação de um determinado dispositivo legal;

- no mérito, não há como não admitir que a transferência de ações da pessoa física para a pessoa jurídica, para integralização do capital social, não constitua alienação;

- sem dúvida que se trata de uma das modalidades de alienação a qualquer título;

- como bem salientou o Relator, "constitui ganho de capital a diferença positiva entre o valor da transmissão da ação e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente”;

- note-se, outrossim, que na hipótese em comento, bem apontado pelo julgador "a quo": "a transferência se fez por valor superior ao constante na Declaração de Bens e Direitos" (fl. 324 – verso);

- este fato, por si, já é suficiente para demonstrar a ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas, posto que nenhum dos paradigmas trata desta importante particularidade;

- ninguém discorda que na apuração do ganho de capital devemos considerar as operações que importem em alienações, a qualquer título, de bens e direitos, e foi exatamente isto que a autoridade realizou ao proceder ao lançamento;

- em suma, os acórdãos paradigmas não servem para demonstrar conflito de teses em relação ao acórdão recorrido, Sequer guardam similitude fática com o que apreciado no v. acórdão recorrido.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, é tempestivo, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

Antes de proceder a essa análise, importa salientar que se trata de Recurso Especial de Divergência, que somente se caracteriza quando, presente a similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, são adotadas soluções diversas.

No acórdão recorrido, o entendimento é no sentido de que a transferência de ações, da pessoa física para a pessoa jurídica, para integralização de seu capital em sociedade, implica em alienação, e nesse contexto constitui ganho de capital a diferença positiva entre o valor da transmissão da ação e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente.

O contribuinte, por sua vez, concentra suas alegações no argumento de que teria ocorrido simples permuta de participações societárias, sem apuração de ganho de capital. Para sustentar sua tese, alega diversas ocorrências, tais como erro na Declaração de Ajuste Anual, posterior devolução das ações integralizadas, e finalmente a sua venda, com pagamento de imposto.

Assim, a alegada divergência jurisprudencial somente restaria demonstrada com a colação de paradigma que guardasse similitude fática com o recorrido, em todos os seus aspectos, descartando-se desde logo a tentativa de demonstração de dissídio jurisprudencial via indicação de diversos paradigmas, de forma pulverizada, cada qual tratando isoladamente de um tema periférico argüido, em contextos que nada têm em comum com o acórdão recorrido.

Nesse passo, verifica-se que o Despacho 2202-00.118, de 28/03/2011 (fls. 478 a 481), que deu seguimento ao Recurso Especial, colheu o cerne da argumentação – ocorrência de simples permuta, sem apuração de ganho de capital – e efetuou a respectiva análise do paradigma – Acórdão 102-47.681 – assim resumindo e identificando as matérias objeto do apelo:

“I - Matérias objeto do recurso especial

0 recurso está manejado quanto à discussão das seguintes matérias:

1 — discussão sobre a legalidade da tributação como ganho de capital a transferência de ações da pessoa física para a pessoa jurídica para integralização de capital social. Possibilidade de caracterização de simples permuta de ações;

2 — discussão sobre a legalidade da manutenção da multa de lançamento de ofício nos casos em que o auto de infração foi constituído na pessoa física que posteriormente veio a falecer

durante o curso do processo e antes da decisão de segunda instância (cobrança do crédito tributário do espólio). ”

A conclusão, no sentido de que teria ocorrido a demonstração da alegada divergência, foi assim registrada:

“Da mera leitura das ementas e dos acórdãos recorrido e paradigmas permite concluir que são acórdãos divergentes, pois tratam de matérias tributárias iguais, de fato e de direito, de forma diferente. Ou seja, tipificam tratamentos diferenciados, vez que, no acórdão recorrido entendeu-se, que ocorre ganho de capital no caso de permuta de ações por ações (integralização de capital social pela pessoa física do sócio mediante transferência de ações), também concluiu-se pela manutenção da multa de ofício nos casos de cobrança de crédito tributário do espólio (contribuinte falecido antes da decisão de segunda instância). Por sua vez, nos paradigmas, ao contrário do que se concluiu no recorrido, considerou-se que nas operações de permuta de participação não ocorre fato gerador de ganho de capital, bem como concluiu pela inaplicabilidade da multa de ofício nos casos cobrança de crédito tributário na pessoa do espólio, sob o entendimento de que por constituir sanção por ato ilícito, não transferível ao espólio, em virtude do princípio constitucional de que nenhuma pena passará da pessoa do infrator.

IV - Conclusão

Assim sendo, com fundamento nos artigos 68 e 69, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF no 256, de 22/06/2009, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, interposto pelo contribuinte, para que seja reapreciada a questão da tributação do ganho de capital pela integralização de capital social mediante transferência de ações da pessoa física do sócio e da aplicação da multa de ofício nos casos de cobrança do crédito tributário na pessoa do espólio. ”

Entretanto, conforme a Fazenda Nacional remarca em sede de Contra-Razões, os paradigmas não guardam similitude fática com o acórdão recorrido.

Quanto à alegação de que teria havido simples permuta, sem apuração de ganho de capital, o paradigma analisado trata de situação em que efetivamente ocorreu uma permuta de participações societárias entre dois irmãos, considerando-se que o recebimento de crédito pela empresa controlada pelo contribuinte não descaracterizaria tal operação. Confira-se a ementa do paradigma, na parte em que trata da permuta:

“RPF - PERMUTA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - PRINCÍPIO DA ENTIDADE - NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IRPF – A Lei n. 7713/88, em seu art. 2, determina que o IRPF é devido por regime de caixa, à medida que o ganho de capital for percebido. Se o crédito de terceiro foi pago a pessoa jurídica controlada pelo Contribuinte, este não pode ser considerado como percebido pelo Contribuinte, em respeito ao Princípio da Entidade, pois não ingressou em sua

disponibilidade jurídica ou econômica, não implicando em fato gerador do imposto de Renda. A tributação desses rendimentos depende da efetiva entrega dos valores ao Contribuinte. O recebimento do crédito pela pessoa jurídica controlada pelo Contribuinte não descaracteriza o negócio jurídico de permuta, inexistindo a compra e venda alegada pela fiscalização.”

Já o acórdão recorrido aborda situação totalmente diversa, ou seja, trata de situação em que houve a transferência de ações, da pessoa física para a pessoa jurídica, para integralização de seu capital em sociedade, por valor superior ao registrado na Declaração de Ajuste Anual. Assim, não há que se falar em divergência jurisprudencial, ausente a necessária similitude fática entre o paradigma e o acórdão recorrido.

No que tange à multa de ofício, o acórdão recorrido ressalta a aplicação do art. 23, §3º, do RIR/1999, uma vez que o falecimento da contribuinte ocorreu após a autuação e apresentação da impugnação:

”No que toca as multas aplicadas, cabe registrar primeiramente que a ‘de cujus’ faleceu em 25/07/2005, tal como define o documento de fls. 112. Portanto o lançamento foi efetuado e cientificado a ‘de cujus’ quando esta ainda estava em vida.

Nesse caso cabe observar que o espólio é responsável pelo tributo devido pelo DE CUJUS até a data da abertura da sucessão. Sendo que os créditos tributários, notificados ao DE CUJUS antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, tal como prescreve o art. 23 §3º do RIR/99.”

Quanto aos paradigmas, o Contribuinte limitou-se a transcrever diversas ementas, não obedecendo ao limite regimental de duas por matéria (art. 67, §§ 4º e 5º, do RICARF), e sem efetuar a demonstração analítica, no sentido de que haveria similitude fática com o acórdão recorrido, ou seja, sem comprovar que os paradigmas diriam respeito a contribuinte notificado da autuação antes da abertura da sucessão, conforme ocorreu no caso do julgado guerreado. Ressalte-se que tal ônus é do recorrente, conforme art. 67, § 6º, do RICARF.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, por falta de demonstração de divergência jurisprudencial.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Processo nº 13808.005233/2001-44
Acórdão nº **9202-002.595**

CSRF-T2
Fl. 13



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por AFONSO ANTONIO DA SILVA em 18/03/2013 09:04:50.

Documento autenticado digitalmente por AFONSO ANTONIO DA SILVA em 18/03/2013.

Documento assinado digitalmente por: HENRIQUE PINHEIRO TORRES em 26/03/2013 e MARIA HELENA COTTA CARDOZO em 18/03/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 09/10/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP09.1020.09386.RG6Y

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
2525502915F878F4AD7D775CB0574D800E8EDD12**