



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

Processo n° 13971.000156/2005-78
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2802-00.795 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 11 de maio de 2011
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ ATALIBA PETERS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

CONCOMITÂNCIA DE PROCESSOS NA VIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL.

A propositura de ação judicial importa a renúncia à discussão administrativa relativamente à matéria *sub judice*. Quanto à matéria diferenciada, há de ser conhecido o recurso.

GANHO DE CAPITAL. CONTRATO. NOTAS PROMISSÓRIAS.

A alienação de bens e direitos com emissão de notas promissórias *pro soluto* é considerada operação à vista para fins de apuração de ganho de capital, computando-se o valor total da alienação, independentemente da quitação dos títulos. Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 16/05/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros, Dayse Fernandes Leite, Carlos André Ribas de Mello, German Alejandro San Martín Fernandez e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) do exercício 2003, ano-calendário 2002, em virtude de apuração de ganho de capital na alienação de participação societária referente a cotas de capital que o contribuinte possuía da pessoa jurídica Ataliba Cozinha Industrial Ltda (fls. 185/193 e 194/197).

A exigência foi impugnada com as seguintes alegações:

a) houve um contrato de compra e venda de participações e acervo patrimonial com a empresa Embrasa S/A Alimentação e Serviços e com o Sr. João Paleólogo Guimarães, objetivando ceder e transferir quotas do capital social da Ataliba Cozinha Industrial Ltda, que a transação foi concretizada em 26/11/02, sendo que os pagamentos referentes à compra foram efetuados de maneira parcelada, de acordo com o prazo e segundo as regras de reajustamento indicadas no anexo I do instrumento contratual, produzindo, assim, ganhos de capital decorrentes de diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente;

b) segundo o Decreto-Lei nº 1.510/76 (art. 4º, d), os ganhos de capital provenientes da venda de participações societárias são livres da incidência tributária do Imposto de Renda da Pessoa Física quando o seu portador as detiver durante período maior de 5 anos, contados da data da sua subscrição ou aquisição, tratando-se de direito adquirido daqueles que tivessem, anteriormente à entrada em vigor da nova legislação de regência (Lei nº 7.713/88 que revogou a referida isenção), preenchido os requisitos legais de subscrição ou aquisição de quotas ou ações durante período superior a 5 anos; e

c) ter efetuado consulta sobre a tributação de ganhos de capital correspondente à alienação de sua participação societária, bem como ter realizado o depósito dos valores relativos ao imposto de renda vinculado à operação, nos montantes em que entendia correto.

A impugnação foi conhecida unicamente em relação às matérias estranhas às que forem submetidas ao exame do Poder Judiciário com suporte no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 3/96, tendo sido apontada como matéria submetida à 1ª Vara Federal de Blumenau no mandado de segurança 2003.72.05.001695-3 a discussão sobre o direito adquirido à isenção prevista na alínea “d” do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510/76.

O acórdão recorrido manteve o lançamento parcialmente com os seguintes fundamentos, em síntese:

a) as notas promissórias foram emitidas desvinculadas do contrato original, de forma que esse contrato está perfeito e acabado, consoante a 121ª alteração contratual (fls. 37/49), caracterizando a disponibilidade jurídica, em consequência, a apuração do ganho de capital total ocorreu no mês da alienação, independentemente de serem os títulos quitados ou não, conforme Parecer Normativo CST nº 130/1975;

b) o valor depositado é inferior o valor do tributo exigido de ofício, sendo cabível a exigência da diferença, porém inaplicável a multa de ofício sobre os valores depositados de R\$343.826,32, mantendo a exigência de multa sobre a parcela de R\$199.718,68 que corresponde à parcela não depositada.

Ciente da decisão de primeira instância em 29-01-2009 (fls. 245), o recorrente apresentou recurso voluntário em 13-02-2009 (fls. 248), no qual apresenta os seguintes argumentos:

DA RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA

1. o objeto da impugnação é distinto da matéria discutida no mandado de segurança 2003.72.05.001695-3, aqui se defende da imputação de falta de pagamento do imposto de renda sobre o ganho de capital, enquanto o objeto da ação judicial é o reconhecimento da isenção ou não do tributo sobre o ganho de capital, usando de outras expressões, no Judiciário, tratou-se de inexistência de fato gerador (não incidência); ou quando muito de fato gerador não ocorrido (isenção), já na impugnação a Administração Tributária está a admitir a ocorrência do fato gerador;

2. o mandado de segurança contém pedido formulado anteriormente à ocorrência do fato gerador de maneira que não se aplica a Súmula nº 1 do Conselho de Contribuintes pois essa é empregada apenas quando já ocorrido o fato gerador em concreto; a Administração pode rever seus atos quando eivados de ilegalidade, com nesse caso, pois não poderia o fiscal ter autuado o contribuinte se não ocorrido o seu fato gerador;

DO MOMENTO DO GANHO DE CAPITAL

3. no contrato, ficou expressamente determinado que a venda do capital social foi realizada à prazo, como deixam claro as cláusulas 2ª, 3ª, 4ª, 5ª e 6ª; e como mera garantia do pagamento firmado à prazo, foram emitidas 35 (trinta e cinco) notas promissórias para cada um dos sócios vendedores, sendo que a última delas teria vencimento somente em 15 de maio de 2005, coube ao recorrente 5 (cinco) notas promissórias no valor de R\$ 176.500,00, com vencimento até 15 de maio de 2003, e mais 30 (trinta) notas promissórias no valor de R\$ 66.083,33, com vencimentos mensais até o dia 15 de maio de 2005, antes dessas datas não tem o portador a disponibilidade econômica ou jurídica sobre o valor nele expresso;

4. quando da lavratura do auto de infração, o contribuinte detinha uma série de notas promissórias ainda por vencer, além de muitas outras que sequer foram adimplidas pelo devedor até a data de apresentação do recurso voluntário, tendo havido, inclusive, protestos por inadimplência de alguns títulos relacionados ao negócio jurídico realizado, conforme provam os documentos contidos no processo administrativo (fls. 149 e ss.);

5. incorreta a premissa do acórdão recorrido de que as notas promissória não foram recebidas em caráter condicional e que são desvinculadas do contrato;

6. o agente fiscal está pretendendo criar um novo fato gerador do IRPF, implicando ônus tributário antes mesmo de o contribuinte adquirir a disponibilidade jurídica da renda, muito menos disponibilidade econômica, uma vez que ainda não recebeu sequer metade dos valores garantidos pelas notas promissórias; são indicadas decisões judiciais (fls. 255 e ss.)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

I - Da formulação de consulta

Inicialmente registro que a ação fiscal foi iniciada após mais de um ano da notificação ao contribuinte da resposta dada à consulta formulada (fls. 50/57). Destarte, não havia impedimento à ação fiscal iniciada em 13-01-2005.

II - Da concomitância entre o processo administrativo e a ação judicial

Passo a apreciar se deve ser reconhecida a renúncia à instância administrativa em função da impetração do mandado de segurança preventivo (fls. 66) mediante o qual buscou-se impedir que a Fazenda Nacional exigisse Imposto de Renda Pessoa Física sobre ganho de capital na alienação das participações societária da pessoa jurídica Ataliba Cozinha Industrial Ltda tendo como causa de pedir o reconhecimento do direito adquirido ao tratamento dado pelo art. 4º letra "d", do Decreto-Lei nº 1.510/76 que previu a não incidência do imposto sobre as alienações de ações adquiridas há mais de cinco anos, ainda que essa alienação viesse a ocorrer já na vigência da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

A ação judicial foi objeto de recurso extraordinário ao STF interposto pelo contribuinte, não há notícia de decisão com trânsito em julgado.

Não tenho dúvida acerca da identidade de objeto entre a ação judicial e o recurso administrativo, motivo pelo qual reputo correta a decisão recorrida no ponto em que deixou de conhecer da impugnação nesse ponto.

Pelas mesmas razões, não deve o CARF conhecer do recurso voluntário nessa parte, cabendo, entretanto, apreciar a matéria que não foi objeto da ação judicial.

É o que se faz a seguir.

III Do momento da incidência do imposto sobre o ganho de capital

Inicialmente, deve-se consignar que o lançamento adotou como custo de aquisição a quantia de R\$341.500,00 e não R\$437.500,00 como apurado pelo contribuinte. Sobre essa parte da autuação não houve manifestação de inconformismo.

A fiscalização reputou que os depósitos (fls. 188) não foram efetuados pelo valor integral, autuou com multa e juros o valor total, porém a DRJ afastou a exigência de multa e juros sobre o valor depositado (R\$343.826,32), mantendo a exigência integral do imposto e dos encargos de multa e juros exclusivamente sobre a diferença entre o imposto apurado de ofício e o valor depositado.

A jurisprudência dominante nesse Conselho considera que nas alienações em que o pagamento é ajustado de forma parcelada, com emprego de notas promissórias *pro soluto*, o fato gerador ocorre na data da alienação e que o ganho deve ser apurado como se a venda houvesse sido realizada à vista.

Acórdão nº. : 106-15.897

(...)

IRPF — GANHO DE CAPITAL — TÍTULOS PRO SOLUTO — DECADÊNCIA - Na venda a prazo efetuada com notas promissórias recebidas pro soluto, considera-se, para fins de apuração de ganho de capital, ocorrido o fato gerador na data da alienação do imóvel, já que o pagamento pro soluto é aquele que se dá quitação da dívida a que se refere, sem depender de qualquer evento posterior. Recurso de ofício negado.(acórdão nº 106-15897, de 18/10/2006, da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti)

GANHO DE CAPITAL - CONTRATO - CONDIÇÕES - A incidência do Imposto de Renda nas alienações de bens sob condição pro soluto ocorre no momento em que considerada juridicamente concluída a transação.(acórdão nº 102-47627, de 21-06-2006, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) redator(a)designado Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Não há no contrato de compra e venda e de alteração societária sob exame qualquer cláusula que estipule que as notas promissórias foram emitidas com caráter *pro solvendo*.

Ao contrário, as cláusulas contratuais estipulam que as notas promissórias são emitidas em garantia de primeiro grau da dívida contraída pelo comprador, e que, em segundo grau, a garantia da dívida são títulos recebíveis da própria pessoa jurídica Ataliba cujas ações estavam sendo alienadas. Exemplo disso é o teor da cláusula 6ª (fls. 26 e 35).

Ressalta-se, ainda, que na cláusula 2ª (fls. 24/25) é estipulado que no caso de não pagamento das notas promissórias a cobrança ocorrerá somente em dinheiro com os acréscimos moratórios contratuais por vias judiciais ou extrajudiciais e que na cláusula 8ª (fls. 27) define-se como irrevogável e irretroatável o negócio celebrado.

Outrossim, quando intimado a relacionar os recebimentos vinculados à alienação das cotas e apresentar cópia das notas promissórias não resgatadas (fls. 126/127), o contribuinte apresentou novo contrato – Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações (fls. 143/147), mediante o qual transfere à pessoa jurídica Ferran do Brasil Serviços e Soluções em Alimentação S.A, os direitos e obrigações resultantes do contrato de alienação de suas cotas. Essa negociação demonstra que a inadimplência dos compradores em relação às notas promissórias *pro soluto* não prejudicaram a alienação.

Além disso, na 121ª Alteração contratual consta ampla quitação dada pelos sócios cedentes, *in verbis*:

Os dois sócios cedentes, a outra sócia cedente, o sócio cessionário, a sócia cessionária e a Sociedade outorgam-se neste ato, a mais ampla, plena, rasa, geral, irrevogável, irretroatável e recíproca quitação com relação às quotas ora cedidas e transferidas, para nada mais reclamarem, uns dos outros, em tempo algum, seja a que título e/ou pretexto for, dando a

presente cessão e transferência de quotas como firme, boa, perfeita e acabada.

Destarte, o contrato de alienação deve ser entendido como uma operação à vista, tendo como preço parte em dinheiro e parte em direitos de crédito, conseqüentemente a apuração do ganho de capital deve ocorrer na data de alienação com base no valor total da operação.

Não assiste razão ao recorrente em considerar que não há o fato gerador do imposto, pois o houve a disponibilidade jurídica do direito de crédito a que aluz o art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), tanto que foi esse direito de crédito objeto de novo negócio jurídico.

Por fim, entender que a garantia por meio de notas promissórias *pro soluto* caracterizou uma alienação à prazo com efeito de diferir o pagamento do imposto seria deixar ao critério dos particulares convencionar livremente o momento em que venceria o tributo.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso