



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

Processo nº 13971.000157/2005-12
Recurso nº 179.027 Voluntário
Acórdão nº **2801-01.579 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria IRPF
Recorrente DARCI PETERS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

CONCOMITÂNCIA ENTRE OS PROCESSOS JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. IDENTIDADE DE OBJETOS.

É notória a identidade de objetos quando a decisão no processo administrativo possa ser suplantada pela decisão final do processo judicial, em face da semelhança na causa de pedir e da identidade de conteúdo material.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. PARTE DO PREÇO PAGO À VISTA E PARTE EXTINTO COM EMISSÃO DE NOTA PROMISSÓRIA EM CARÁTER *PRO SOLUTO*.

Alienado o bem com emissão de notas promissórias desvinculadas do contrato pela cláusula *pro soluto*, considera-se o negócio jurídico como à vista, computando-se o valor total da venda no mês da alienação para efeitos da incidência do imposto sobre o ganho de capital.

Recurso voluntário 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 da Relatora.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Sandro Machado dos Reis, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Carlos César Quadros Pierre, Tânia Mara Paschoalin e Luiz Claudio Farina Ventrilho.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração que diz respeito a Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio do qual se exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 924.775,17, referente ao exercício de 2003, a título de imposto (R\$ 434.820,00), acrescido da multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado (R\$ 326.115,00), além de juros de mora (R\$ 163.840,17).

O lançamento é decorrente da apuração de omissão de ganho de capital obtido na alienação da participação societária que o contribuinte possuía na empresa Ataliba Cozinha Industrial Ltda.

Em sua impugnação, o contribuinte alegou, em síntese, que:

- Firmou, na qualidade de vendedor, 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 suas quotas do capital social da Ataliba Cozinha Industrial Ltda. Referida 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;
- Segundo o Decreto-Lei nº 1.510/76 (art. 4º, “d”), os ganhos de capital, provenientes da venda de participações societárias ficavam livres da incidência tributária do Imposto de Renda da Pessoa Física quando o seu portador as detivesse durante período maior de 5 anos, contados da data da sua subscrição ou aquisição. Por força do art. 58, da Lei nº 7.713/88, diversos artigos do Decreto nº 1.510/76 foram revogados, dentre os quais o art. 4º. Porém, a revogação da norma de não-incidência tributária não extirpou o direito que havia sido adquirido à época de sua vigência com efeito, o art. 4º, letra “d”, do Decreto-Lei nº 1.510/76, conferiu direito adquirido àqueles que tivessem, anteriormente à entrada em vigor da nova legislação de regência (Lei nº 7.713/88), preenchido os requisitos legais de subscrição ou aquisição de quotas ou ações durante período superior a 5 anos;
- Efetuou consulta sobre a tributação de ganhos de capital correspondente à alienação de sua participação societária, bem como realizou o depósito dos valores relativos ao imposto de renda vinculado à operação, nos montantes em que entendia correto;

- Uma simples análise do instrumento particular de extrato de compra e venda de participações societárias acervo patrimonial e outras avencas (doc. 06) faz constatar que a venda do capital social foi realizada à prazo, como deixa claro as cláusulas 2ª, 3ª, 4ª, 5ª e 6ª;
- O fato gerador do Imposto de Renda é o acréscimo Patrimonial decorrente da efetiva disponibilidade econômica ou jurídica, sendo que a nota promissória, por sua vez, é simples promessa de pagamento de quantia certa em determinado prazo, antes do qual não tem o portador do aludido título de crédito a disponibilidade econômica ou jurídica sobre o valor nela expresso;
- Não há que se falar em depósito a menor em razão do efetivo custo de aquisição, pois mesmo que, supostamente, tenha havido um engano, o que não é o caso, os depósitos superam os valores entendidos como corretos pela autoridade fiscal, caso não sejam computados os valores devidos através de notas promissórias não pagas. Assim, deve o crédito ser suspenso até o trânsito em julgado do processo judicial, o que por si só já acarreta o cancelamento do presente auto de infração. Sustenta ainda que deve ser extinta a multa aplicada sobre os valores devidamente depositados.

A 4ª Turma da DRJ/Florianópolis/SC, conforme Acórdão de fls. 239/245, julgou procedente em parte o lançamento sob os fundamentos consubstanciados nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2002

GANHO DE CAPITAL. NOTAS PROMISSÓRIAS. CLÁUSULA PRO SOLUTO.' !

A alienação de bens e/ou direitos a prazo, com emissão de notas promissórias desvinculadas do contrato pela cláusula "pró soluto", é considerada como sendo operação à vista, para todos os efeitos fiscais, computando-se o valor total da venda no mês da alienação, independentemente de serem os títulos quitados ou não posteriormente, visto que fica caracterizada a disponibilidade jurídica para efeito de incidência do Imposto sobre a Renda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA.

A propositura pelo contribuinte, Contra a Fazenda, de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a

renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS. DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Ano-calendário: 2002

MULTA DE OFÍCIO. DEPÓSITO JUDICIAL EM MONTANTE PARCIAL: EXCLUSÃO.

O depósito judicial em montante parcial exclui a aplicação da multa de ofício até o montante depositado.

Regularmente cientificado daquele Acórdão em 08/01/2009 (fl. 251), o interessado, representado por seu advogado (fl. 220), interpôs recurso voluntário de fls. 259/270, em 02/02/2009, no qual discorda do entendimento da autoridade julgadora de que não cabe se pronunciar quanto ao direito adquirido à isenção prevista pelo art. 49, alínea "d", do Decreto-Lei 1.510/76, posto ser idêntica matéria discutida no Mandado de Segurança nº 2003.72.05.001695-3. Defende que o objeto do mandado de segurança mencionado é distinto da matéria arguida na impugnação, pois, no Judiciário, tratou-se de um tema com 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, não havendo que se falar, portanto em mesmo objeto de um e de outro processo. Também refuta a conclusão da decisão recorrida no sentido de que a alienação da participação societária em questão se deu à vista. Argumenta que foi firmado um instrumento particular de extrato de compra e venda de participações societárias acervo patrimonial e outras avenças (fls. 22-36). No contrato, ficou expressamente determinado que a venda do capital social foi realizada à prazo, como deixa claro as cláusulas 2ª, 3ª, 4ª, 5ª e 6ª. 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. No seu caso, foram recebidas 5 (cinco) notas promissórias no valor de R\$ 141.200,00 com vencimento até 15 de maio de 2003, e mais 30 notas promissórias no valor de 52.866,66 com vencimentos mensais até o dia 15 de maio de 2005. Sustenta, assim, que a nota promissória é simples promessa de pagamento de quantia certa em determinado prazo, antes do qual não tem o portador do aludido título de crédito a disponibilidade econômica ou jurídica sobre o valor nela expresso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

A pretensão inicial do recorrente é nítida, pois, desde a consulta formulada por meio do Processo Administrativo nº 13971.003387/2002-91, ele sustenta o entendimento de que não deve incidir imposto sobre o ganho de capital auferido na alienação da participação societária em questão, por força do artigo 4º do Decreto-Lei nº 1.510/76, que conferia isenção

às alienações efetivadas depois de decorridos cinco anos da data da aquisição da participação societária.

No Mandado de Segurança nº 2003.72.05.001695-3, o interessado visou o não pagamento de imposto de renda sobre ganho de capital decorrente da mesma alienação de participação societária sob o argumento de a hipótese do art. 4º, letra 'd', do Decreto-Lei nº 1.510/76 é de não-incidência "em que a ocorrência do fato impositivo não foi desejada pelo legislador"; e que não há que se falar na aplicação do art. 178 do CTN.

Registre-se que, de acordo com a consulta processual realizada no sítio do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, já houve a baixa definitiva de ofício do referido processo, sendo que todas as decisões proferidas naqueles autos confirmam o entendimento administrativo sobre o assunto, legitimando a tributação da operação discutida neste processo.

Assim, a despeito das considerações do recorrente, entendo que, neste caso, há identidade de objeto, semelhança na causa de pedir, uma identidade de conteúdo material entre os processos administrativo e judicial, conforme concluiu a decisão recorrida.

Vê-se, portanto, que o pleito do recorrente não pode ser julgado nesta instância administrativa, pois somente cabe a Administração se submeter ao decidido pelo Poder Judiciário, nos termos do que ficou decidido na esfera judicial na citada ação.

Neste sentido, no que se refere a esse aspecto, não há dúvida de que a contribuinte fez opção pela via judicial, importando em renúncia à instância administrativa, conforme posição já sumulada no âmbito deste Conselho, in verbis:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula CARF nº 01)

Melhor sorte não socorre o contribuinte quanto ao entendimentos de que a alienação sob exame foi feita a prazo, haja vista as constatações da autoridade fiscal consignadas no “Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal”, às fls. 185/193, que seguem transcritas:

“conforme o demonstrativo de apuração dos ganhos de capital, vemos que o contribuinte considerou que a alienação das cotas à empresa EMBRASA SA foi efetuada a prazo, efetuando o diferimento da tributação do ganho de capital. Por este motivo, os depósitos judiciais foram feitos à medida dos recebimentos decorrentes da alienação. Apesar de ter recebido valores no ano de 2003, o contribuinte não instruiu a declaração correspondente (exercício 2004 - fls. 09 a 12) com o demonstrativo de apuração dos ganhos de capital, necessário para controle do diferimento da tributação.

De fato, porém, para efeitos fiscais, a alienação aqui analisada deve ser considerada como sendo à vista, já que o alienante recebeu integralmente o valor da venda, parte em dinheiro e parte em títulos de crédito, no caso, notas promissórias, dando plena quitação da operação realizada.

É de se frisar que as promissórias emitidas não foram recebidas em caráter condicional, tendo ocorrido, de fato, a novação do negócio que originou a emissão de tais títulos. Desta forma, as notas promissórias emitidas passam a estar desvinculadas do contrato original, não havendo neste qualquer cláusula *pro solvendo* que vincule a quitação do contrato ao resgate das notas promissórias.

Ao contrário, ao promover na mesma data a necessária alteração do contrato social da empresa Ataliba Cozinha Industrial, o alienante deu plena quitação da alienação das cotas, conforme cláusula oitava da 121ª a alteração contratual (fl. 39), que se transcreve:

"8. 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, irretratável e recíproca quitação com relação às cotas 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."

Igualmente, o teor da 8ª cláusula do contrato de alienação das cotas (fl. 27) trata da irrevogabilidade e irretratabilidade do negócio celebrado.

Além do mais, intimado a relacionar todos os recebimentos vinculados à alienação das cotas e apresentar cópia das notas promissórias ainda não resgatadas (Termo de Intimação Fiscal 01— fls. 60 a 63), o contribuinte apresentou novo contrato, desta vez "Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações" (fls. 143 a 147), onde transfere à empresa Ferran do Brasil Serviços e Soluções em Alimentação S.A. os direitos e obrigações resultantes do contrato de alienação de suas cotas.

Conforme tal instrumento e relação dos recebimentos apresentada (fl. 142), verifica-se que os primeiros compradores das cotas que pertenciam ao contribuinte estavam inadimplentes, mas tal fato não invalidou ou prejudicou aquela alienação, uma vez que, conforme já visto, as promissórias emitidas não se vincularam ao contrato pela cláusula *pro solvendo*.

Desta forma, há que se considerar como sendo à vista a alienação das cotas aqui analisada, devendo o correspondente imposto ser pago conforme artigos 142 e 852 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99, doravante simplesmente RIR199), ou seja, até o último dia útil do mês seguinte àquele em que os ganhos foram percebidos."

Aliás, para explicitar a forma de tributação do ganho na alienação de bens, com emissão de notas promissórias em caráter *pro soluto* ou *pro solvendo*, traz-se a orientação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no PERGUNTAS E RESPOSTAS 2011, *verbis*:

562 - Como tributar a venda a prazo com cláusula pro soluto ou pro solvendo?

"Pro soluto se diz dos títulos de crédito quando dados com efeito de pagamento, como se dinheiro fossem, operando a novação do negócio que lhes deu origem. Pro solvendo, quando são recebidos em caráter condicional, sendo puramente representativos ou enunciativos da dívida, não operando novação alguma, só valendo como pagamento quando

efetivamente resgatados" (Lei Soibelman , Dicionário Geral de Direito, 1974).

Se houver venda de bens ou direitos a prazo, com emissão de notas promissórias desvinculadas do contrato pela cláusula pro soluto, essa operação deve ser considerada como à vista, para todos os efeitos fiscais, computando-se o valor total da venda no mês da alienação.

Se na venda dos bens ou direitos não houver emissão de notas promissórias ou estas forem emitidas vinculadas ao contrato pela cláusula pro solvendo, essa operação é considerada como venda em prestações, para todos os efeitos fiscais, computando-se em cada mês o valor efetivamente recebido.

Neste caso, considerando que as notas promissórias foram emitidas em caráter *pro soluto*, forçoso reconhecer que o preço foi integralizado em 26/11/2002, devendo incidir o ganho de capital integral, sem o diferimento pugnado pelo recorrente, já que não se tratou de alienação com preço a ser recebido a prazo, mas com preço recebido a vista.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Tânia Mara Paschoalin