



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

Processo nº 15504.724366/2011-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.944 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2017
Matéria IRPF - GANHO DE CAPITAL
Recorrente ANTONIO CARLOS DE CASTRO TOLEDO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. VALOR DE ALIENAÇÃO. PASSIVO PENDENTE.

Não configura acréscimo patrimonial e, portanto, não integra o ganho de capital a parcela do valor da alienação que tenha sido destinada, por expressa previsão contratual, ao pagamento de passivos pendentes da participação societária alienada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 17/10/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília 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

O presente processo trata de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, fl. 03 a 09, pelo qual a Autoridade Administrativa lançou crédito tributário consolidado conforme resumo abaixo:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO	
Imposto	419.541,90
Juros de Mora (calculado até 08/2011)	151.238,30
Multa Proporcional (75%)	314.656,41
TOTAL	885.436,61

Analisando as informações contidas na Descrição dos Fatos de fl. 05, é possível afirmar que, na Ação Fiscal, constatou-se omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa.

No Termo de Verificação Fiscal de fl. 10 a 26, constam os motivos de convencimento da Autoridade lançadora, a saber:

1) que o procedimento foi instaurado com objetivo particular de verificar a ocorrência de ganho de capital na alienação das quotas sociais da empresa Brumafer Mineração Ltda, CNPJ 16.565.897/0001-30;

2) que a análise dos documentos apresentados pelo contribuinte em resposta a intimação permitiu constatar a assinatura, em 31/08/2007, de Contrato Promissório de Cessão e Transferência de 100% das Quotas Sociais, a partir de 10/04/2008, caso os adquirentes efetuassem pagamento integral da primeira parcela do ajuste nesta mesma data;

3) que, em razão do não cumprimento do prazo para pagamento integral da primeira parcela, a alienação teria ocorrido em 28/06/2008;

4) que, em 10/04/2008, foi efetuado o pagamento, em cheque, depositado em conta corrente aberta para este fim de titularidade de Evandro Toledo e Antônio Carlos de Castro Toledo, no valor de R\$ 8.384.503,08, já deduzidos descontos efetuados pela adquirente, sendo acordado entre os herdeiros e sócios que primeiramente seriam liquidados compromissos assumidos pela Brumafer Mineração Ltda na gestão dos sócios retirantes;

5) que o autuado, pelo pagamento de sua participação na sociedade, 21%, recebeu os seguintes valores:

DATA DO RECEBIMENTO	VALOR RECEBIDO
04/2008	597.271,20
06/2008	400.000,00
07/2008	263.950,06
08/2008	92.672,46
11/2008	691.575,82
04/2009	1.856.641,69
TOTAL	3.902.111,23

6) que o valor total da alienação foi fixado em US\$ 33.000.000,00, liquidados da seguinte forma:

6.1) US\$ 1.598.295,15 pagos no ato da assinatura do instrumento de cessão, 01/08/2007;

6.2) uma parcela de US\$ 6.000.000,00 em 10 de abril de 2008;

6.3) uma parcela de US\$ 6.000.000,00 em 10 de outubro de 2008;

6.4) uma parcela de US\$ 4.401.704,85 em 10 de abril de 2009;

6.5) uma parcela de US\$ 12.000.000,00, cujo vencimento coincidiria com a renovação de licenças ambientais, legais e judiciais necessárias ao pleno funcionamento da Brumafer Mineração, então impedida de explorar e comercializar minério de ferro em razão de decisão judicial;

6.6) uma parcela de US\$ 3.000.000,00 para liquidação do passivo tributário, fiscal, trabalhista, previdenciário e cível da Brumafer Minerações, que seria levantado por diligência prévia, realizada por empresa contratada em comum acordo entre as partes, no período de 01/08/2007 a 10/04/2008 (datas dos pagamentos 6.1 e 6.2);

6.7) que além da apuração do passivo citado no item precedente, a diligência prévia faria o levantamento dos ativos de minério de ferro, avaliaria os recursos e reservas minerais, bem assim direitos, deveres e obrigações decorrentes de Termos de Ajustamento de Conduta;

7) que os pagamentos seriam efetuados em moeda nacional, considerando o câmbio vigente no dia anterior à data do pagamento, mediante TED em conta indicada pelos cedentes, sendo a primeira parcela (item 6.1), depositada em conta de titularidade da Brumafer.

8) que ao final da diligência prévia, caso o valor apurado fosse superior aos R\$ 3.000.000,00 reservados para tal (item 6.6), o excesso identificado seria descontado da parcela de US\$ 12.000.000,00 (item 6.5). Ainda assim, não sendo este suficiente, seriam descontadas das parcelas vincendas em ordem inversa das dadas de pagamento.

9) que a MSA Mineração Serra Azul Ltda, adquirente, foi intimada a prestar informações e o cotejo destas com aquelas apresentadas pelo fiscalizado, considerando ainda Termos Aditivos formalizados, permitiu identificar a forma e a finalidade dos pagamentos efetuados, a saber:

1.10.1 – Parcela de R\$3.000.000,00 referente ao sinal do negócio:

DATA	R\$	US\$	FINALIDADE
27/08/2007	250.000,00	133.191,26	Pagto passivo Brumafer
03/09/2007	1.250.000,00	665.956,31	Pagto passivo Brumafer
19/09/2007	500.000,00	266.382,53	Pagto passivo Brumafer
24/09/2007	1.000.000,00	532.765,05	Pagto passivo Brumafer
TOTAL	3.000.000,00	1.598.295,15	

1.10.2 - Parcela de US\$6.000.000,00 vencida em 10/04/2008:

DATA	R\$	US\$	FINALIDADE
21/11/2007	41.582,00	23.573,90	Pagto passivo Brumafer
11/04/2008	9.790.138,08	5.737.411,58	Pagto aos sócios e passivo Brumafer
11/04/2008	390.000,00	239.014,52	Pagto passivo Brumafer
TOTAL	10.180.138,08	6.000.000,00	

1.10.3 – Parcela de US\$6.000.000,00 vencida em 10/10/2008:

DATA	R\$	US\$	FINALIDADE
03/10/2007	1.837.820,96	1.005.143,09	Pagto passivo Brumafer
05/10/2007	136.500,00	75.000,00	Pagto passivo Brumafer
15/10/2007	134.340,00	75.000,00	Pagto passivo Brumafer
30/04/2008	283.057,63	169.047,62	Pagto passivo Brumafer
21/11/2008	3.293.218,20	1.374.809,30	Pagto aos sócios
21/11/2008	-	3.300.000,00	Multa Contratual Aplicada (em julho)
TOTAL	5.684.218,20	6.000.000,00	

1.10.4 – Parcela de US\$4.401.704,85 vencida em 10/04/2009:

DATA	R\$	US\$	FINALIDADE
13/04/2009	9.577.229,41	4.401.704,85	Pagto aos sócios
TOTAL	9.577.229,41	4.401.704,85	

1.10.5 – Parcela de US\$3.000.000,00 antecipada para 06/2008:

DATA	R\$	US\$	FINALIDADE
30/06/2008	4.820.700,00	3.000.000,00	Pagto passivo Brumafer
TOTAL	4.820.700,00	3.000.000,00	

10) que a parcela indicada no item 6.5, no valor de R\$ 12.000.000,00 ainda encontrava-se pendente de pagamento;

11) que o capital social da empresa alienada era de R\$ 36.000,00, dos quais 21% eram detidos pelo ora fiscalizado;

12) que, embora o sujeito passivo defenda que a alienação tenha ocorrido em 28/06/2008, a data efetiva foi 31/08/2007, data da assinatura Contrato de Cessão, que conta com cláusula de irrevogabilidade e irretratabilidade, já que o adquirente pagou a primeira parte do sinal em 27/08/2007, conforme planilha contida no item 09;

13) que o ganho de capital foi apurado a partir do montante pago pela MSA Mineração aos adquirentes, seja por pagamentos efetuados diretamente aos sócios retirantes, seja através da liquidação do passivo da Brumafer;

14) que a aplicação do percentual detido do capital social pelo ora fiscalizado resultou nos valores abaixo discriminados:

VRS. RECEBIDOS PROPORCIONALMENTE À PARTICIPAÇÃO DE CADA SÓCIO-QUOTISTA		
MÊS DO RECEBIMENTO	VR. DO DESEMBOLSO R\$	JOSÉ RODOLFO 21,0% R\$
31/08/2007	250.000,00	53.850,00
30/09/2007	2.750.000,00	592.350,00
31/10/2007	2.092.004,30	450.617,73
30/11/2007	41.582,00	8.956,76
30/04/2008	6.966.138,23	1.500.506,17
30/04/2008	673.057,63	144.976,61
30/04/2008	1.177.922,45	0,00
30/04/2008	227.712,55	49.049,28
30/06/2008	1.418.364,85	0,00
30/06/2008	4.820.700,00	1.038.378,78
30/11/2008	3.293.218,20	709.359,20
30/04/2009	9.577.229,41	2.062.935,21
TOTAL	33.287.929,62	6.610.979,76

15) que o sujeito passivo acusa o recebimento de R\$ 3.902.111,23, não considerando para fins de apuração do ganho de capital os valores repassados pela adquirente para pagamento do passivo da Brumafer;

16) que ao não considerar os valores recebidos para pagamento dos passivos da Brumafer como preço da alienação, o contribuinte deseja que o Estado arque solidariamente com os riscos do seu negócio, imputando à Fazenda Pública ônus que somente cabem a quem se presta a desenvolver atividade empresarial se dispondo a assumir os riscos empresariais tanto pelos sucessos quanto pelos fracassos;

17) que não há de se confundir pessoa física com pessoa jurídica, sendo tais passivos de responsabilidade da PJ, evidenciando mera liberalidade contratual entre as partes atribuir o ônus do pagamento dos passivos diretamente pela adquirente;

18) que entendimento contrário permitiria a absurda situação em que uma pessoa física utilize despesas de pessoas jurídicas como dedução no cálculo do seu Imposto de Renda, situação que faria o seu cômputo em duplicidade;

19) que o ganho de capital e o respectivo imposto de renda foram assim calculados:

QUOTAS SOCIAIS VENDIDAS	VALOR DE VENDA	CUSTO	GANHO DE CAPITAL
BRUMAFER MINERAÇÃO	6.610.979,76	7.560,00	6.603.419,76

MÊS	G.CAPITAL	IMP. DEVIDO	IMP. PAGO	DIFERENÇA	IMP. A PAGAR
08/2007	53.785,38	8.067,80	0,00	0,00	8.067,80
09/2007	591.639,18	88.745,87	0,00	0,00	88.745,87
10/2007	450.076,98	67.511,54	0,00	0,00	67.511,54
11/2007	8.946,01	1.341,90	0,00	0,00	1.341,90
04/2008	1.692.498,62	253.874,79	0,00	0,00	253.874,79
06/2008	1.037.132,72	155.569,90	201.950,06	46.380,16	0,00
11/2008	708.507,96	106.276,19	103.736,37	43.840,34	0,00
04/2009	2.060.459,68	309.068,95	277.465,81	12.237,20	0,00
TOTAL	6.603.046,53	990.456,94	584.182,68		419.541,90

20) no cálculo acima foram considerados recolhimentos efetuados pelo contribuinte, aplicando-se multa de ofício de 75% sobre o imposto complementar.

Ciente do lançamento em 29/09/2011, conforme fls. 2 e 26, inconformado, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fl. 258 a 269, na qual pontuou:

- que o auto de infração não aponta a realidade factual obtida da análise da evento econômico ocorrido, violando os princípios da vinculação, da verdade material, da fundamentação, da legalidade, da eficiência e da moralidade, resultando em ato inválido.

- que o valor antecipado pela MSA Mineração para pagamento do passivo da empresa Brumafer não pode servir de base de cálculo do ganho de capital, uma vez que o referido montante seria descontado do negócio realizado;

- que mesmo que tal desconto não estivesse expresso no Contrato de Cessão, este não representaria qualquer acréscimo ao patrimônio do impugnante, já que o numerário em questão serviu ao pagamento de débitos contraídos pela Brumafer e não pelos seus ex-sócios, configurando responsabilidade da pessoa jurídica;

- que o entendimento da fiscalização é uma aberração jurídica a medida que impõe ao contribuinte uma dívida que não contraiu;

- que sendo os valores objeto da autuação destinados ao pagamento do passivo da Brumafer, estes não podem ser considerados como ganho de capital da ora impugnante;

- que requer perícia, que poderia constatar que os pagamentos efetuados foram efetivamente utilizados no pagamento do passivo da empresa alienada, confirmando que não houve omissão de ganhos de capital;

- por fim, requer que os advogados e procuradores sejam intimados dos atos processuais no endereço que indica.

Debruçada sobre os termos da Impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Juiz de Fora/MG, julgou a impugnação improcedente, fl. 431 a 458, lastreada nas razões que podem ser assim resumidas:

(...) Da leitura do Termo de Verificação Fiscal e da peça impugnatória do interessado verifico, conforme ressaltou o próprio defendente, que o objeto de discordância entre a Agente Fiscal e o ora Impugnante é relativo aos valores recebidos para pagamento do passivo da empresa alienada. (...)

Ainda, a despeito de o interessado ressaltar que seria efetuado "due diligence" para apuração do passivo apurado, conforme previsto no "Contrato Promissório de Cessão e Transferência de Quotas", não foi trazido o resultado da diligência prévia, e o mais importante, reitero, não foi comprovada a dedução de qualquer importância quando do recebimento dos demais créditos contratuais recebidos pelo interessado.

Pelo até aqui exposto, resta não comprovada a alegação do interessado de que o valor de US\$ 3.000.000,00 (três milhões de dólares norte-americanos), foi decotado do valor do negócio realizado.

Por outro lado, o impugnante também defende a tese de que "ainda que não estivesse expresso no contrato que o valor destinado ao pagamento do passivo da empresa Brumafer seria

decotado do valor do negócio (Cessão das Quotas da Brumafer), tal valor de maneira alguma poderia servir de base de cálculo do ganho de capital do ora Impugnante na alienação de suas quotas da referida empresa". Isso porque, acresce o autuado, "não houve, em relação a tal valor, qualquer acréscimo ao patrimônio do Impugnante, uma vez que o montante em questão foi utilizado única e exclusivamente para quitação de débitos da empresa Brumafer, conforme demonstra claramente a documentação anexa". (...)

No presente caso, a despeito da contrariedade passiva, não há dúvida de que a tributação do ganho de capital, nos termos da legislação tributária acima transcrita, deve se dar pelo valor total do negócio.

As cláusulas contratuais destinando parte do valor recebido para pagamento dos passivos da empresa alienada Brumafer Mineração Ltda, em nada altera a situação que constitui o fato gerador do imposto. Apenas, após receber o rendimento – ganhos de capital obtidos na alienação de ações ou quotas –, o beneficiário deu-lhe destinação conforme estipulado em convenção particular, utilizando-a para liquidação do passivo tributário, fiscal, trabalhista, previdenciário e cível (pagamento de credores), da BRUMAFER MINERAÇÃO LTDA. Essa partição, todavia, dá-se posteriormente à ocorrência do fato gerador, o qual não é por ela afetado. (...)

O fato de os sócios da Brumafer terem feito um acordo para quitação do passivo tributário da Brumafer, aproveitando, assim, o crédito a ser recebido para quitar dívidas da pessoa jurídica que seria alienada, não os eximem da condição de sujeitos passivos prevista no art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, uma vez que a relação pessoal e direta com o fato gerador, qual seja, a percepção da renda, por parte do(s) requerente(s), não foi desconstituída.

Assim, o acordo firmado com a Mineração Serra Azul Ltda. não pode ser oposto para excluir o interessado da condição de sujeito passivo da obrigação de declarar a integralidade dos rendimentos recebidos decorrentes da alienação das quotas societárias, para o fim de apuração do ganho de capital.

Também no campo da legislação civil, noto que segundo o disposto no parágrafo único do art. 1003 do Código Civil, "Até dois anos depois de averbada a modificação do contrato, responde o cedente solidariamente com o cessionário, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinham como sócio". Assim, não restaria cessada a responsabilidade civil dos sócios cedentes das quotas, mesmo com as convenções particulares estipuladas no Contrato Promissório de Cessão e Transferência de Quotas Sociais.

Da apresentação de provas. Pedido de Diligência. Pedido de Perícia.

(...) Quanto à juntada de documentação comprobatória, noto que o momento oportuno para sua apresentação é por ocasião da impugnação, sob pena dos argumentos de defesa tornarem-se meras alegações e da ocorrência da preclusão deste direito a posteriori, conforme dispõe o art. 15, do Decreto nº 70.235, de 1972, in verbis:(...)

Quanto ao pedido de perícia, esta torna-se necessária somente quando a prova do fato dependa de conhecimento especial de técnico, o que não é o caso. A demonstração pode ser efetuada pela juntada de documentos aos autos. Friso que a realização de perícia só é necessária quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso. Na situação em exame são todas questões que se encontram dentro do campo de conhecimento da autoridade julgadora e somente a ela compete decidir sobre a matéria.

Da intimação ao advogado

(...)Assim, caso o contribuinte fosse intimado, via postal, no endereço de seu advogado, tal ato não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

Ciente do Acórdão da DRJ em 02 de dezembro de 2014, conforme AR de fl. 466/467, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o recurso voluntário de fl. 469 a 481, com o qual busca desconstituir a exigência fiscal lastreado, em síntese, nas mesmas razões expressas em sede de impugnação.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por preencher as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

PRELIMINAR.

O recorrente pleiteia a realização de perícia, que poderia constatar que os pagamentos efetuados foram efetivamente utilizados no pagamento do passivo da empresa alienada.

Assim dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Como se viu no Relatório supra, a lide gravita em torno da questão de se considerar valor da alienação o montante que serviu para quitação de passivo de sociedade alienada.

A autoridade fiscal não se insurge contra a utilização efetiva do recurso recebido na alienação para pagamento de obrigações pendentes, pelo contrário, afirma que se trata de mera liberalidade entre as partes envolvidas.

Assim, os elementos nos autos são suficientes para se concluir pela procedência ou não da imputação fiscal, razão pela qual indefiro o pedido de perícia.

MÉRITO

Como bem definido no julgamento de 1ª Instância Administrativa, o objeto de discordância entre a Agente Fiscal e o ora Impugnante é relativo aos valores recebidos para pagamento do passivo da empresa alienada

Os documentos juntados aos autos evidenciam uma operação de alienação de participação societária em que foram ajustados valores totais, dentre os quais foram destacados montantes que seriam utilizados para fazer face a passivos pendentes da empresa alienada.

No Contrato de Cessão, fl. 63/76, restou estabelecido que haveria um levantamento prévio dos passivos e dos ativos. Estabeleceu, ainda, a forma de pagamento aos alienantes e de bloqueio de valores suficientes ao saneamento das pendências identificadas.

O Termo de Verificação, conforme citado no relatório supra, é claro ao lastrear a imputação fiscal no fato do contribuinte não ter considerado, na apuração do ganho de capital que levou a termo, valores que foram utilizados para pagamento do passivo da sociedade alienada, a Brumafer.

Entendeu a Autoridade lançadora que a forma de cálculo utilizada pelo contribuinte indicaria seu desejo de dividir o ônus do risco empresarial com o Estado, imputando à Fazenda um encargo que só cabe a quem deseja desenvolver atividade empresarial, o qual deveria assumir sozinho o sucesso e o fracasso do empreendimento.

Afirma o Agente Fiscal que não se pode confundir pessoa física com jurídica, concluindo que o pagamento das pendências de responsabilidade da PJ evidencia mera liberalidade entre as partes.

Por sua vez, **o Julgador de 1ª Instância** alega que não foi comprovado pelo interessado que o valor de US\$ 3.000.000,00 (três milhões de dólares norte-americanos), foi descontado do valor do negócio realizado.

A autoridade recorrida conclui que, *a despeito da contrariedade passiva, não há dúvida de que a tributação do ganho de capital, nos termos da legislação tributária acima transcrita, deve se dar pelo valor total do negócio.*

Segue afirmando que o acordo entre os sócios e a adquirente para quitar dívidas da pessoa jurídica alienada não exime os alienantes da condição de sujeitos passivos da obrigação tributária.

Por fim, o Julgador sustenta que, *segundo o disposto no parágrafo único do art. 1.003 do Código Civil, "Até dois anos depois de averbada a modificação do contrato, responde o cedente solidariamente com o cessionário, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinham como sócio". Assim, não restaria cessada a responsabilidade civil dos sócios cedentes das quotas, mesmo com as convenções particulares estipuladas no Contrato Promissório de Cessão e Transferência de Quotas Sociais.*

O **recorrente**, além das razões já expressas no curso do Relatório, reitera o equívoco cometido no lançamento fiscal ao se considerar como valor da alienação a parcela do preço ajustado destinada à quitação de obrigações da empresa alienada, cujo valor inicial não foi estipulado por acaso, mas mensurado a partir de informações que ainda se mostravam pendentes de detalhamento.

Sustenta que os valores recebidos que se destinavam à quitação de passivo da empresa alienada não podem ser considerados como rendimento bruto, uma vez que não ensejam a percepção de renda.

Alega que para que fique caracterizada a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, deve estar comprovado o recebimento pelo contribuinte dos valores pactuados.

Passa-se à manifestação deste Relator.

Competência da União, nos termos do inciso III do art.153 da CF/88, o Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza tem sua regra matriz no art. 43 do CTN, o qual prevê, expressamente, que seu fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, de rendas ou de proventos de qualquer natureza:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior."

Dando ainda maior ênfase à vinculação entre a ocorrência do fato gerador e a aquisição da disponibilidade, a Lei 7.713/89 previu que, no caso de pessoas físicas, o imposto de renda é devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos. Além disso dispõe que integra o rendimento bruto o ganho de capital auferido no mês, que é a diferença positiva entre o valor da alienação e custo de aquisição, conforme se vê abaixo:

Lei 7.713/89

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (...)

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de

aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

Em fl. 241 é possível identificar a informação na Declaração de Bens e Direitos do custo da participação societária alienada, sendo certo que os mesmos não são avaliados, na Declaração de Rendimentos da Pessoa Física, pelo método da equivalência patrimonial, mas registram apenas o valor histórico de aquisição.

Ocorre que, no curso das atividades empresariais, o valor efetivo representativo dessa participação societária sofre alterações positivas e negativas, que vão se acumulando no seio da Pessoa Jurídica até que, no momento da alienação, incide a tributação sobre o acréscimo patrimonial identificado pela diferença positiva entre o valor da transmissão e do custo do bem alienado. Caso a diferença seja negativa, não há que se falar em tributação, já que não constitui acréscimo patrimonial passível de tributação pelo Imposto sobre a Renda, pois não teria ocorrido a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza.

Não se mostra adequado o entendimento da Autoridade lançadora de que o risco empresarial é exclusivamente daquele que se aventura em tal atividade. Afinal, o país não tem como avançar em seus indicadores econômicos ou sociais, bem assim no cenário global, se o Estado fecha os olhos à sorte das empresas, que configuram um dos esteios da economia, gerando empregos, renda e riqueza, beneficiando não apenas aos seus sócios, mas a toda coletividade, direta ou indiretamente.

Assim é que, o mero nascimento dos passivos ora em discussão, antes mesmo de serem efetivamente pagos, configuram dispêndios que sensibilizam, para menos, o montante devido de tributo apurado na PJ. Por sua vez, não sendo pago dentro do período de sua ocorrência, tais dispêndios são inseridos no campo negativo do patrimônio e lá permanecem até que existam recursos para honrá-los ou até que os seus sócios decidam integralizar recursos novos capazes de extinguir tais obrigações pendentes.

No caso de integralização de valores, estes teriam reflexos meramente permutativos no patrimônio da pessoa física, deixando de se apresentar como uma disponibilidade, por exemplo, e passando a integrar o custo de aquisição da participação societária.

Assim, o que se identifica dos elementos juntados aos autos, é que a Brumafer Mineração enfrentava severas dificuldades financeiras e operacionais, estando inclusive com suas atividades interrompidas, resultando no interesse de seus sócios em promover a alienação das respectivas participações, o que se deu com a disposição da MSA Mineração Serra Azul de levar os negócios da Brumafer à frente.

Na definição de preços, naturalmente, é avaliado o patrimônio da empresa alienada, lembrando que patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações vinculado a uma pessoa ou a uma entidade. A Lei nº 10.406/2002, Código Civil, prevê, em seu art. 91, que constitui universalidade de direito o complexo de relações jurídicas, de uma pessoa, dotadas de valor econômico.

Portanto, considerando os reflexos das obrigações pendentes de pagamento na negociação em curso, temos que quatro seriam as possibilidades para fechamento do negócio entre a MSA e os sócios da Brumafer:

1) a MSA assumiria o passivo da Brumafer e consideraria o custo de tais obrigações na estipulação do valor (líquido) a ser pago aos sócios. Assim, o ganho de capital seria calculado sobre o valor líquido recebido por cada sócio alienante;

2) a MSA pagaria um valor global com a quitação prévia pelos sócios retirantes, mediante aporte de recursos, das obrigações pendentes. Assim, a tributação sobre eventual ganho de capital, da mesma forma, não incidiria sobre o valor equivalente ao passivo pendente, já que, com o aporte de recursos, este passaria a compor o custo de aquisição do investimento anulando na mesma medida a tributação eventualmente incidente sobre o valor da alienação;

3) a MSA ingressaria no quadro societário da Brumafer, aportando valores que fossem suficientes à liquidação das pendências, com diluição da participação societária dos antigos sócios. Após, compraria a participação de cada sócio, cenário em que eventual ganho de capital seria calculado pela diferença entre o valor líquido recebido e o custo de aquisição;

4) as partes fixariam um valor global para o negócio, com previsão expressa de que parte do montante a ser pago seria utilizada para quitação do passivo pendente.

No caso em tela, a opção escolhida pelas partes equivale a última possibilidade acima, mas não altera a natureza da operação. Não é porque se tenha optado por uma ou outra forma que a essência do ajuste restará alterado.

Neste caso não se identifica disponibilidade econômica ou jurídica de bens ou direitos de qualquer natureza, passível de incidência de Imposto de Renda, na parte relativa ao montante utilizado para quitação do passivo da empresa alienada. Em relação a tais valores, não há diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição. Tais valores não se confundem com despesas, mas obrigações patrimoniais da pessoa jurídica. Tampouco sua liquidação com recursos dos sócios pessoas físicas configura ofensa ao princípio contábil da entidade, naturalmente se observadas as formalidades legais para tal.

Impossível atribuir o pagamento de tais obrigações à mera liberalidade das partes, em particular por que: quem compra considera a obrigação pendente de pagamento na definição do valor que está disposto a pagar pelo novo negócio; já quem se retira da sociedade, como bem lembrado pela decisão *a quo*, responde solidariamente com o adquirente, por até dois anos depois de averbada a modificação do Contrato Social, perante a própria sociedade e terceiros pelas obrigações que tinha como sócios, nos termos do § único do art. 1003 do Código Civil.

É possível que as condições operacionais e financeiras de uma empresa apresentem resultado negativo reiteradamente até que sua equação patrimonial resulte em um valor negativo, situação em que pode ocorrer a transferência da sociedade sem que os sócios recebam um único centavo pela cessão de sua parte, ou mesmo ainda precisem aportar algum recurso só para que consigam alienar sua participação pelo preço justo.

Assim, vê-se que os reflexos do passivo de uma empresa geram impacto negativo, ainda que indiretamente, no patrimônio dos sócios e o seu pagamento, mediante ajuste em alienação que o estabeleça, apenas elimina tal impacto, não importando acréscimo patrimonial efetivo capaz de ensinar tributação do Imposto sobre a renda.

Quanto à afirmação da DRJ de que não restou comprovado pelo interessado que o valor de US\$ 3.000.000,00 (três milhões de dólares norte-americanos), foi descontado do valor do negócio realizado, em nada contribui para a lide em curso, pois a Autoridade Fiscal elencou

expressamente os pagamentos que identificou e não se manifestou sobre a suposta não comprovação, não podendo o Julgador administrativo transbordar os limites na lide em sua análise.

Por outro lado, a planilha que serviu de base para se chegar aos valores de ganho de capital omitidos, além de acusar os pagamentos que tiveram a finalidade de pagar o passivo da Brumafer, também relacionou os valores que tiveram a finalidade de pagar aos sócios, cuja correção não foi questionada pelo Recorrente.

Assim, entendo que os argumentos recursais são procedentes, devendo ser excluídos do ganho de capital apurado pela fiscalização todos os pagamentos listados no item 1.10 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 17 e 18), que tenham tido a finalidade de pagar passivo da Brumafer Minerações Ltda.

Por fim, em relação ao pedido para intimações aos seus procuradores, não há nada a prover, já que os atos processuais são levados ao conhecimento do contribuinte em seu domicílio tributário, tudo nos termos do art. 23 do Decreto 70.235/72.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, dou provimento ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido, com a exclusão do montante apurado de ganho de capital dos valores que tiveram a finalidade de pagar o passivo pendente da Brumafer Minerações Ltda, naturalmente, mantendo-se o aproveitamento do pagamento efetuado pelo contribuinte.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator