



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

Processo nº 19515.000591/2011-12
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 2401-005.071 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2017
Matéria IRPF. GANHO DE CAPITAL.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VITOR PAULO DE ANDRADE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR. RENDIMENTO PERCEBIDO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Carlos Alexandre Tortato, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, fls. 668/674, que exige do contribuinte R\$ 1.741.336,29, acrescido de multa de ofício de 75% e juros moratórios, em razão da apuração de "GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS", em virtude da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Consta do Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls. 663/667, conforme relatório apresentado no acórdão recorrido:

O contribuinte ora fiscalizado é sócio da empresa RIO BRANCO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PAPÉIS LTDA, CNPJ 50.596.790/0001-98, cuja sede é localizada em Vitória/ES.

Tal empresa é beneficiária de incentivo fiscal denominado FUNDAP - Fundo de Desenvolvimento das Atividades Portuárias, instituído pelo governo do Espírito Santo. Este benefício consiste, em termos gerais, de um empréstimo do governo do Espírito Santo à empresa, com base no ICMS pago, quando do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas nos portos do Espírito Santo.

Ao transferir as mercadorias de Vitória/ES para sua filial em São Paulo/SP, a empresa é tributada em 12% de ICMS, recolhido para o estado do Espírito Santo. A partir de então o Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo S/A - BANDES, gestor do programa de incentivo FUNDAP, financia 8% do valor de transferência dos produtos para a RIO BRANCO, conforme consta dos diversos "Contratos de Financiamento com Garantia Real e Fidejussória", celebrados entre a empresa RIO BRANCO e o BANDES (fls.364 a 619).

A empresa passa a ter uma dívida junto ao BANDES, geralmente com carência de 05 anos para pagamento da primeira parcela e um prazo de 20 anos para pagar, com juros de 1 % ao ano, sem indexador ou correção monetária.

A empresa, ou qualquer outro, pessoa jurídica ou pessoa física, pode resgatar este empréstimo, antecipadamente, através de Leilões Administrativos realizados periodicamente pelo BANDES, efetuando lances sobre o valor financiado anteriormente.

No caso em tela, o Sr. Vitor Paulo de Andrade é o arrematante desses leilões, efetuando lances de 10% a 15% sobre o valor financiado anteriormente, quitando antecipadamente a dívida que sua empresa possuía com o BANDES, conforme consta dos diversos "Contratos Particulares de Cessão de Crédito", firmados entre o Sr. Vitor e o BANDES e respectivos recibos emitidos pelo BANDES referentes aos Leilões Administrativos - FUNDAP (fls.364 a 619).

O Sr. Vitor. então, adquire os direitos creditórios oriundos dos respectivos "Contratos de Financiamento com Garantia Real e

Fidejussória", celebrados anteriormente entre a empresa RIO BRANCO e o BANDES.

Ocorre uma troca de credor: sai o BANDES e entra o sócio majoritário da empresa, Sr.Vitor.

Estas operações são lançadas contabilmente pela empresa RIO BRANCO em conta de passivo exigível a longo prazo, denominada "Contratos de Mútuo", conforme constatamos através da documentação apresentada: "Relatório de Análise da conta 2.2.1.01.002 (206400) - Contratos de Mútuo" (fls. 359) e do Razão Contábil da empresa RIO BRANCO, da conta "2.2.01.001.002 - contratos de mútuo" - período 01/12/2003 a 31/12/2006 (fls.221 a 222; 360 a 363).

Os valores são lançados na contabilidade da empresa pelos valores originais, ou seja, aqueles constantes dos "Contratos de Financiamento com Garantia Real e Fidejussória", celebrados entre a empresa RIO BRANCO e o BANDES.

De acordo com os diversos "Contratos Particulares de Cessão de Crédito", firmados entre o Sr. Vitor e o BANDES, e respectivos recibos referentes aos Leilões Administrativos, bem como o documento denominado "Relatório de Análise da conta 2.2.1.01.002(206400) - Contratos de Mutuo", que a empresa RIO BRANCO apresentou a DRF/VIT/SAPAC/ES em 10/11/2009, constatamos que, de 2002 a outubro/2006, o Sr. Vitor pagou junto ao BANDES um total de R\$ 1.857.328,44 pelas dívidas de sua empresa (fls.359).

Ainda, com base no "Relatório de Análise da conta 2.2.1.01.002(206400) -Contratos de Mútuo" (fls. 359) e no Razão Contábil da empresa referente à conta "2.2.01.001.002 - contratos de mútuo" (fls. 221 a 222; 360 a 363), verificamos que o valor total da dívida da empresa para com o Sr. Vitor, em 31/10/2006, era de R\$ 13.466.240,43.

Analizando os lançamentos contábeis registrados na data de 31/10/2006 nos Livros Razão e Diário da empresa RIO BRANCO, constatamos que a conta "2.2.01.001.002 - contratos de mútuo" sofreu um lançamento a débito no exato valor de R\$ 13.466.240,43, tendo então seu saldo zerado nesta data, com o histórico do lançamento feito a título de "VL TRANSF ENTRE CONTAS N/D ATA REF CONVERSÃO DE CONTRATOS UE MUTUO EM ADIANTAMENTO PARA AUMENTO DE CAPITAL, EM FAVOR DO SÓCIO VITOR PAULO DE ANDRADE" (fls.363; 153 a 155).

Como contrapartida, a conta "2.3.101.002 - Adiantamento para Futuro Aumento de Capital", foi creditada neste mesmo valor e com o mesmo histórico.

Assim, o sócio majoritário, que pagou R\$ 1.857.328,44 pelas dívidas de sua empresa perante o BANDES, adianta

recursos para futuro aumento de capital no exato valor de seus direitos perante a empresa, ou seja, R\$ 13.466.240,43.

Portanto, há um ganho de capital na pessoa física do Sr. Vitor Paulo de Andrade, referente à operação acima descrita, realizada em 31/10/2006. uma vez que, contabilmente, a dívida que a empresa RIO BRANCO tinha com seu sócio foi baixada, tendo seu saldo zerado em 31/10/2006, e, que o recurso foi integralmente reaplicado na empresa pelo sócio.

Entretanto, analisando a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do Exercício de 2007/Ano-calendário 2006 do Sr. Vitor, constatamos que tal ganho não foi declarado (fls.189 a 194).

Pelo exposto, e com respaldo no artigo 43 da Lei 5.172/66 (CTN); artigos 1º, 2º, 3º e seus parágrafos, 16 e 19 da Lei 7.713/88; artigos 7º, 21 e 22 da Lei 8.981/95; artigos 1º e 17 da Lei 9.249/95; artigos 117, 123, 128, 131, 138, 142 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), apuramos Omissão de Ganho de Capital, no valor de R\$ 11.608.911,99, sendo o respectivo imposto no valor de R\$ 1.741.336,79.

Apresentada impugnação, foi proferido o Acórdão 04-36.121 - 3ª Turma da DRJ/CGE, fls. 812/822, que contém a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

DILAÇÃO PROBATÓRIA A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão.

GANHO DE CAPITAL. REGIME DE CAIXA.

A tributação dos rendimentos das pessoas físicas, sob qualquer forma de apuração, obedece ao regime de caixa.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Da leitura do voto do acórdão de impugnação, tem-se que:

Segundo a Fiscalização, como o sócio majoritário adiantou recursos para futuro aumento de capital no exato valor de seus direitos perante a empresa (R\$13.466.240,43), foi apurado ganho de capital na pessoa física do Sr. Vitor Paulo de Andrade, referente a essa operação, realizada em 31/10/2006.

Em sede de impugnação, o sujeito passivo alega que duas razões centrais 1. O fato nunca ocorreu, tendo em vista o estorno do lançamento contábil realizado em 31/12/2008, permanecendo a base do suposto ganho como mero direito creditório do Autuado;

2. Ainda que assim não fosse, o pressuposto da autuação - que é a materialização do rendimento - está equivocado, dado que a conta creditada (adiantamento para futuro aumento de capital - AFAC) é mera classificação contábil de recurso ainda não disponibilizado.

Acrescenta que a reclassificação contábil ocorrida em 31/10/2006 se deu por mera intenção de integralizar o direito creditório no capital social da sociedade. Esta intenção, contudo, não se concretizou, pelo simples fato de que o Autuado optou pelo recebimento dos recursos emprestados no prazo contratual.

Esclarece que o relatório dos auditores independentes da empresa Rio Branco recomendou a manutenção dos valores no Passivo Não Circulante - Exigível a Longo Prazo, consignando a condição precária da intenção enquanto não concretizado o aumento de capital, e que disso resultou o estorno do lançamento contábil na data de 31/12/2008, corroborando a afirmação de que nada mais se manteve do que um direito creditório do Autuado em desfavor da empresa.

Alega, ainda, que não teria existido qualquer ganho com a restituição de valores acrescida de juros e que os contratos de mútuo nos quais o Autuado assumiu a condição de mutuante há cláusula de carência de 5 (cinco) anos, então não vencidos e, por conseguinte, não teria havido qualquer pagamento.

*Inicialmente, cabe destacar que a tributação dos rendimentos das pessoas físicas subordina-se ao **regime de caixa**, conforme dispõe o art. 38 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999):*

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

*Parágrafo único. **Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.***[grifo nosso]

Sobre o ganho de capital nas alienações a prazo, assim dispõe o caput art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 84/2001:

Art. 31 . Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento. [grifo nosso]

Parágrafo único. O imposto devido, relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicando-se:

I - o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida; Cientificada do resultado do julgamento, a PGFN não apresentou contrarrazões (documento de fl. 1.764).

II - a alíquota de quinze por cento sobre o valor apurado na forma do inciso I.

*Da análise dos autos, verifica-se que, **antes mesmo da presente ação fiscal**, foram efetuados ajustes na contabilidade da empresa Rio Branco no que tange à reclassificação contábil do montante registrado como AFAC, por orientação expressa no parecer contábil juntado às fls. 779/781 e para adequação à legislação tributária, de acordo com a determinação contida no item 3 do Parecer Normativo PN CST 23, de 01 de julho de 1981, abaixo transcrito:*

3 - Adiantamentos para futuro aumento de capital deverão ser mantidos fora patrimônio líquido, por serem considerados obrigações para com terceiros, podendo ser exigidos pelos titulares enquanto o aumento não se concretizar.

Em janeiro de 2008, a conta AFAC, referente à dívida da empresa perante o impugnante, foi debitada e, em contrapartida, foi creditada a conta transitória 2.3.4.01.001 (“Recursos p/ Aumento de Capital”- Subgrupo do PL), conforme se depreende do lançamento abaixo (Livro Diário – janeiro de 2008- fl. 157):

[...]

Em 31/12/2008, foi efetuada a reclassificação dessa conta transitória, que, inclusive, recebeu outros lançamentos, para a conta 2.2.1.01.002 (“Contratos de Mútuo” –Passivo Exigível a Longo Prazo), no valor total de R\$ 27.411.281,68, conforme se depreende do balanço patrimonial encerrado na data:

[...]

Assim, em razão desses lançamentos contábeis, o capital social da empresa passou de R\$ 28.715.874,29, em 31/12/2007, para R\$ 15.249.633,86, em 31/12/2008 (diferença de exatos R\$ 13.466.240,43, referentes à conta AFAC – fls. 145 e 150), remanescendo integralmente, em 2008, o direito creditório do impugnante em face da empresa.

*Compulsando os autos, verifica-se que não restou devidamente comprovado que houve qualquer ganho de capital na pessoa física do sujeito passivo em decorrência do recebimento ou disponibilização, **por qualquer meio**, de parcelas de amortização do empréstimo em apreço, durante o ano-calendário 2006, em consonância com a regra contida nos já transcritos artigos 38 do RIR/99 e 31 da IN SRF nº 84/01.*

Dessa forma, caberia ao contribuinte apurar o ganho de capital nos anos-calendário em que de fato aufera as parcelas do

*empréstimo, **por qualquer meio**, para, então, proceder ao recolhimento do imposto devido, proporcionalmente a elas, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.*

[...]

Diante do exposto, e restando caracterizado o empréstimo do sócio à empresa Rio Branco Comércio e Indústria de Papéis Ltda, acatam-se as alegações do sujeito passivo no tocante a essa matéria.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

Diante do valor do crédito tributário exonerado no Acórdão de Impugnação, conheço do recurso de ofício.

Conforme relatado, consta no acórdão recorrido que não restou comprovado que houve qualquer ganho de capital na pessoa física do sujeito passivo em decorrência do recebimento ou disponibilização, **por qualquer meio**, de parcelas de amortização do empréstimo, durante o ano-calendário 2006, em consonância com a regra contida nos artigos 38 do RIR/99 e 31 da IN SRF nº 84/01. O ganho de capital deve ser apurado nos anos-calendário em que seja auferida as parcelas do empréstimo.

Entendeu-se que **restando caracterizado o empréstimo** do sócio à empresa Rio Branco Comércio e Indústria de Papéis Ltda, acatou-se as alegações do sujeito passivo no tocante a essa matéria.

A Lei 7.713/88, assim dispõe:

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

Sendo assim, uma vez que não foram percebidos rendimentos e ganhos de capital, pois caracterizou-se o empréstimo do sócio à empresa e as parcelas não foram recebidas, correto o entendimento exarado no acórdão recorrido de que não restou comprovado o ganho de capital, exonerando-se o crédito tributário lançado.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier