



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.005204/2009-10
Recurso Embargos
Acórdão nº 2401-008.434 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2020
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSE CARLOS RODRIGUES TEIXEIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004, 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO/OBSCURIDADE NO ACÓRDÃO. COMPROVAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Restando comprovada a obscuridade no Acórdão guerreado, na forma suscitada pela Embargante, impõe-se o acolhimento dos Embargos de Declaração apenas para aclarar as razões de decidir expostas no Acórdão guerreado, sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para aclarar os fundamentos do voto do acórdão embargado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

JOSE CARLOS RODRIGUES TEIXEIRA, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrado Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física IRPF, decorrente da constatação de

classificação indevida de rendimentos da DIRPF e multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, em relação aos exercícios 2005 e 2006, conforme peça inaugural do feito, às fls. 901/905, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à 2ª Seção de Julgamento do CARF, contra decisão de primeira instância, a egrégia 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, em 07/05/2019, por unanimidade de votos, achou por bem conhecer do Recurso do contribuinte e DAR-LHE PROVIMENTO, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão n.º 2401-006.223, com sua ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

IRPF. ERRO DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO. CESSÃO DE DIREITO. GANHO DE CAPITAL. SUBSUNÇÃO DO FATO A NORMA. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

A determinação dos motivos fáticos e jurídicos constituem elemento material/intrínseco do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. O erro na subsunção da norma ao fato e na forma de tributação constituem ofensa aos elementos substanciais do lançamento, razão pelo qual deve ser reconhecida sua total nulidade, por vício material.

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, às e-fls. 1.031/1.033, com fulcro no artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, pugnando pela sua reforma em virtude da obscuridade a seguir exposta.

A turma entendeu, em síntese, que a forma de tributação eleita pela autoridade fiscal foi equivocada. Assentou que os rendimentos recebidos pelo sujeito passivo em decorrência da cessão de direitos envolvendo títulos da Eletrobrás não estariam sujeitos ao ajuste anual. Concluiu, ao fim, que a tributação na pessoa física deveria ter sido realizada na forma de ganho de capital.

Confira-se, por oportuno, trecho do voto condutor do acórdão ora embargado:

Destarte, consoante restou muito bem delineado no Relatório Fiscal, a lavratura do lançamento fiscal em comento se deu em razão de que foram considerados rendimentos tributáveis sujeito ao ajuste os juros recebidos pelo contribuinte por força de contrato de cessão de créditos em que os titulares de direitos sobre empréstimo compulsório da Eletrobrás lhe transferiram integralmente todos esses direitos.

(...)

Resta claro, assim, que a cessão de direitos é hipótese de alienação sujeita à apuração de ganho de capital, ou seja, forma de tributação exclusiva, totalmente distinta do ajuste.

Assim sendo, tendo a autoridade autuante considerado os rendimentos como sujeito ao ajuste, evidente o equívoco na forma de tributação, uma vez que a cessão de direito é hipótese de ganho de capital.

Ocorre que resta obscura a forma como, no entendimento da Turma, deveriam ter sido tributados os valores oriundos da cessão de créditos.

Isso porque o contribuinte ora autuado não era o alienante/cedente dos créditos. Com efeito, a pessoa física ora autuada era o adquirente/cessionário dos créditos.

Considerando que, nos termos do art. 3º, § 2º da Lei nº 7.713/88, citado no voto condutor do acórdão, “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”, resta obscuro como deveria ter sido realizada a tributação na pessoa física adquirente do direito creditório. Isso considerando que, nos termos da legislação supra referida, a tributação pelo ganho de capital recai sobre o alienante/cedente, situação na qual, s.m.j., não se enquadra o contribuinte ora autuado.

Assim sendo, faz-se mister que a Turma se pronuncie para esclarecer suas razões de decidir.

E, caso conclua não ser hipótese de tributação pelo ganho de capital, confira efeitos infringentes aos presentes embargos para restabelecer o lançamento.

Por fim, pugna pelo recebimento e acolhimento dos presentes Embargos de Declaração.

Submetido à análise de admissibilidade, por parte da nobre Presidente Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini, esta entendeu por bem acolher o pleito da PGFN inscrito nos Embargos de Declaração, propondo inclusão em nova pauta de julgamento para sanear a obscuridade apontada, nos termos do Despacho de e-fls. 1.036/1.038.

Distribuídos os presentes Embargos a este Relator, já com Despacho de acolhimento e determinação de inclusão em pauta, consoante relato encimado, assim o faço.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito suscitadas pela nobre Procuradoria, corroboradas quanto ao conhecimento dos Embargos pela ilustre Presidente desta Turma, peço vênias para manifestar entendimento divergente, quanto a suposta obscuridade no Acórdão Embargado, capaz de ensejar o conhecimento do pleito da PFN, como passaremos a demonstrar.

Em suas razões recursais, pretende a Procuradoria da Fazenda Nacional sejam conhecidos seus Embargos, de maneira a sanear pretensa obscuridade no *decisum* guerreado relativamente a forma de tributação da cessão de crédito.

Com mais especificidade, sustenta que ao considerar os preceitos do artigo 3º, § 2º da Lei nº 7.713/88, restou obscuro como deveria ter sido realizada a tributação na pessoa física adquirente do direito creditório. Isso considerando que, nos termos da legislação supra referida, a tributação pelo ganho de capital recai sobre o alienante/cedente, situação na qual, não se enquadra o contribuinte ora autuado.

Por fim, pugna pelo recebimento e acolhimento dos presentes Embargos de Declaração, para que a Turma recorrida se pronuncie a respeito da obscuridade apontada.

Não obstante o esforço da ilustre representante da Fazenda Nacional, os presentes Embargos de Declaração não merecem ser acolhidos, senão vejamos.

Conforme se depreende da análise das alegações e documentos que instruem o processo, constata-se que, muito embora a Embargante procure demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido utilizando-se dos mais variados argumentos, a bem da verdade discute-se, novamente, o mérito da questão (tributação dos valores recebidos), o qual já foi objeto de análise da colenda Turma embargada, inclusive com remissão expressa ao tema sob análise, como segue:

No presente lançamento foram considerados rendimentos tributáveis sujeito ao ajuste os juros recebidos pelo contribuinte por força de contrato de cessão de

créditos em que os titulares de direitos sobre empréstimo compulsório da Eletrobrás lhe transferiram integralmente todos esses direitos.

Os empréstimos compulsórios à Eletrobrás foram criados pela Lei 4.156/1962 que instituiu um adicional cobrado nas contas de energia elétrica dos consumidores industriais, que vigorou até fins de 1976.

A partir dessa data, com a entrada em vigor do Decreto-Lei 1.512/1976, de 28 de dezembro de 1976, determinou-se que os adicionais pagos nas contas de energia elétrica de um ano seriam transformados em créditos, a partir de janeiro do ano seguinte, à Eletrobrás, não sendo emitidas as obrigações do antigo sistema, sendo os saldos desses créditos atualizados monetariamente para fins de resgate ou conversão em ações, rendendo juros de 6% ao ano, conforme se verifica pelos artigos da citada norma legal, abaixo transcritos.

(...) (grifo original)

Extrai-se já do início do voto condutor do Acórdão embargado que o Conselheiro Relator fez referência a forma de tributação, especialmente sobre a cessão de créditos.

Mas não é só, segue, ainda, excerto do voto guerreado:

(...)

Pois bem, feito esse breve histórico, observa-se do caso concreto que a autoridade fiscal verificou ter contribuinte adquirido, por meio dos Contratos de Cessão de Créditos de fls. 248/403, os direitos relativos aos empréstimos compulsórios da Eletrobrás instituídos por esses diplomas legais.

No curso do procedimento fiscal, os cedentes foram intimados e todos confirmaram a transferência dos direitos incidentes sobre os empréstimos ao contribuinte (fls. 656/860).

Em decorrência dessas transferências de direitos, apurou-se que o contribuinte recebeu nos anos-calendário em questão, a título de juros incidentes sobre os créditos de empréstimo compulsório, os valores relacionados na planilha de fls. 887/892, totalizando R\$ 823.074,92 em 2004 e R\$ 871.936,27 em 2005.

Os rendimentos foram informados na declaração de ajuste do contribuinte como de tributação exclusiva na fonte.

A autoridade fiscal, entretanto, entende que, embora os juros pagos ou creditados aos detentores de titularidade dos créditos constituam rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte, **o repasse efetuado por essas empresas ao contribuinte constitui rendimento tributável sujeito ao ajuste, com base nos arts. 37, 38 e 55, XVI do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999.**

Por sua vez o contribuinte, aduz ter ele as empresas cedentes traçado os contratos de cessão, que podem ser vistos nos autos, as fls. 244/399, em estrito cumprimento à previsão do artigo 288, do Código Civil.

Cercado pela legalidade e formalidade exigidas, o recorrente se tornou o legítimo proprietário dos direitos que as empresas cedentes possuíam em relação aos créditos do empréstimo compulsório empresa Eletrobrás.

Quando dos recebimentos dos mencionados juros, pagos pela Eletrobrás por intermédio de suas concessionárias, o recorrente sempre apresentou os contratos e respectivas procurações, notificando formalmente Eletrobrás/Concessionárias da cessão de crédito, em exata consonância com o exigido pelo artigo 290 do Código Civil.

Não obstante as razões de fato e de direito das autoridades fazendárias atuante e julgadora de primeira instância, o pleito do contribuinte merece acolhimento, como passaremos a demonstrar.

(...)

Diante do exposto e após analisar os documentos acostados aos autos, verificar-se, em sede de preliminar, que o lançamento fiscal deverá ser declarado nulo, eis que os elementos fáticos probatórios que o compõem, não registram de forma clara e precisa a fundamentação/motivação legal ensejadora da autuação. Ou seja, pelos fundamentos a seguir delineados, a motivação fática e jurídica do lançamento fiscal não estão em conformidade com a legislação tributária, nem com os fundamentos da Constituição Federal de 1988.

(...)

Assim sendo, tendo a autoridade autuante considerado os rendimentos como sujeito ao ajuste, evidente o equívoco na forma de tributação, uma vez que a cessão de direito é hipótese de ganho de capital.

Apenas a título elucidativo, o caso em questão é "equivalente" a alienação de precatório, cessão de direito.

(grifo original)

Verifica-se da transcrição acima de parte do voto condutor do Acórdão atacado que o Conselheiro Relator e, por conseguinte, a Turma recorrida, de fato, adentrou plenamente e literalmente à análise do método de tributação dos valores recebidos pelo autuado, para fins de atribuição da forma de apuração correta (ganho de capital). Aliás, trouxe à colação, inclusive, menção elucidativa, a equivalência com a cessão de direito na modalidade de precatório.

E mais, certo é que a Turma, à sua unanimidade, afastou aludida imputação em razão de o fiscal autuante delineado um motivo fático de forma inadequada com o pressuposto de direito, caracterizando uma motivação insuficiente/indevida, em total afronta ao disposto no artigo 142 do CTN.

Em outras palavras, o Conselheiro Relator do Acórdão guerreado foi por demais enfática ao afirmar que *“Assim sendo, tendo a autoridade autuante considerado os rendimentos como sujeito ao ajuste, evidente o equívoco na forma de tributação, uma vez que a cessão de direito é hipótese de ganho de capital.”*

Ademais, a PGFN considera que a tributação pelo ganho de capital recai sobre o alienante/cedente, situação na qual não se enquadraria o contribuinte autuado (cessionário). No entanto, apenas com intuito de aclarar o que já fora devidamente enfrentado no acórdão guerreado, explícito que a premissa da embargante, entretanto, não se sustenta, eis que tanto o cedente quanto o cessionário do créditos devem apurar o ganho de capital e submetê-lo à incidência do imposto sobre a renda. (Lei nº 5.172, de 1966, art. 123; Lei nº 7.713, de 1988, arts. 1º, 2º, 3º, caput e §§ 2º, 3º e 4º, 16, caput e § 4º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, caput e §§ 1º e 2º.)

No caso concreto, cedente e cessionário auferem ganho patrimonial a partir da cessão do direito creditório (direito obrigacional ou pessoal), ainda que em momentos diversos.

A situação do caso concreto não se confunde com cessão de imóvel, a envolver transmissão de direito real (p. ex. usufrutuário recebe aluguel - não se cogita de ganho de capital). Por isso, o colegiado explicitou na decisão embargada considerar aplicável para a situação na qual se enquadra o contribuinte autuado o mesmo tratamento tributário da cessão de direito de precatório, sendo ilustrativos em relação a esta:

Perguntas e Respostas 2020 CESSÃO DE PRECATÓRIO 561 — Qual é o tratamento tributário na cessão de direito de precatório?

Quanto ao cedente:

A diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição na cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública (precatórios) está sujeita à apuração do ganho de capital, pelo cedente.

Os ganhos de capital serão apurados, pela pessoa física cedente, no mês em que forem auferidos, e tributados em separado, mediante aplicação de uma das alíquotas progressivas estabelecidas pela Lei nº 13.259, de 16 de março de 2016, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

O custo de aquisição na cessão original, ou seja, naquela em que ocorre a primeira cessão de direitos, é igual a zero, porquanto não existe valor pago pelo direito ao crédito. Nas subsequentes, o custo de aquisição será o valor pago pela aquisição do direito na cessão anterior.

Considera-se como valor de alienação o valor recebido do cessionário pela cessão de direitos do precatório.

Quanto ao cessionário:

O cessionário sub-roga-se no crédito do cedente, que para aquele transfere todos os direitos, inclusive os acessórios do crédito.

Por ocasião do recebimento do precatório, o cessionário apurará o ganho de capital considerando como valor de alienação o valor líquido passível de compensação, isto é, após excluídas as deduções legais. Considera-se como custo de aquisição o valor pago ao cedente, quando da aquisição da cessão de direitos do precatório.

Os ganhos de capital serão apurados, pela pessoa física cessionária, no mês em que forem auferidos, e tributados em separado, mediante aplicação de uma das alíquotas progressivas estabelecidas pela Lei nº 13.259, de 16 de março de 2016, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

Atenção:

O crédito líquido e certo, decorrente de ações judiciais, instrumentalizado por meio de precatório, mantém por toda a sua trajetória a natureza jurídica do fato que lhe deu origem, independentemente, assim, de ele vir a ser transferido a outrem. O acordo de cessão de direitos não pode afastar a tributação na fonte dos rendimentos tributáveis relativo ao precatório no momento em for quitado pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios. Em função da natureza jurídica do crédito cedido, ocorrerá a incidência de imposto sobre a renda retido na fonte, quando cabível, no momento do pagamento do precatório, considerado como tal quando ocorrer a homologação da compensação do precatório com débitos de natureza tributária do cessionário para com a União, os estados, o Distrito Federal ou os municípios. Em virtude da transação efetuada, o imposto sobre a renda retido na fonte não constitui ônus do cessionário nem do cedente, não integrando a base de cálculo do ganho de capital e não sendo passível de compensação ou dedução na Declaração de Ajuste Anual.

(Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), art. 123; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1º, 2º, 3º, caput e §§ 2º a 4º, 16, caput e § 4º; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 21, caput e §§ 1º e 2º; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil (CC), arts. 286, 287, 347 e 348; Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018, arts. 128 e 140, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018; Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, arts. 2º, 3º, 18 e 27; e Parecer Cosit nº 26, de 29 de junho de 2000);

Parecer Cosit nº 26, de 29 de junho de 2000;

Solução de Consulta Cosit nº 674, de 27 de dezembro de 2017; e (d) Solução de Consulta SRRF06/Disit nº 6.007, de 25 de março de 2019.

Assim, em que pesem as razões lançadas em seus Embargos de Declaração, arguindo a existência de obscuridade no Acórdão guerreado, em momento algum a Fazenda

Nacional logrou comprovar seu argumento, repetindo questões já devidamente debatidas por ocasião do julgamento na Turma recorrida.

Ademais, resta claro que toda a matéria constante dos autos fora abordada pela *decisium*, não sendo necessária eventual manifestação sobre fatos alheios aos dos autos.

Assim, escoreito o Acórdão atacado devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso na forma decidida pela Turma Embargada, uma vez que a Embargante não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório combatido.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE ACOLHER DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**, sem efeitos infringentes, para aclarar os fundamentos do acórdão guerreado, pelas razões de fato e de direito acima ofertadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira