



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

Processo n° 19515.720712/2011-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.342 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2014
Matéria IRPF
Recorrente FRANCISCO JAIME NOGUEIRA PINHEIRO FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

Ementa:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, fundamentalmente porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto n° 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

GANHO DE CAPITAL. GASTOS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ASSESSORIA FINANCEIRA. CUSTO DE AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os gastos com prestação de serviço de assessoria financeira não compõem o custo de aquisição para fins de cálculo do ganho de capital.

IRPF. APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL. AVALIAÇÃO DE AÇÕES. CUSTO ZERO.

Em respeito ao princípio da verdade material, discordando a fiscalização da documentação apresentada pelo contribuinte ou em não sendo possível para este apresentar qualquer documento que comprove o custo de aquisição, impõe-se a realização de outros procedimentos investigatórios com o fito de se apurar o ganho de capital. Inadmissível a atribuição de custo zero a bens cujo custo de aquisição é possível mensurar.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO.

A isenção prevista no artigo 4° do Decreto-Lei n° 1.510, de 1976, por ter sido expressamente revogada pelo artigo 58 da Lei n° 7.713, de 1988, não se aplica a fato gerador (alienação) ocorrido a partir de 1° de janeiro de 1989

(vigência da Lei nº 7.713, de 1988), pois inexistente direito adquirido a regime jurídico.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito: I - quanto à omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Nathalia Mesquita Ceia, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Jimir Doniak Junior (Suplente convocado), que deram provimento integral ao recurso nesta parte; II - quanto ao ganho de capital, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para considerar como custo de aquisição em 31/12/2003 o valor de R\$ 5.131.497,46, vencidos os Conselheiros Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Jimir Doniak Junior (Suplente convocado), que também admitiram a dedução a título de assessoria e acolheram a isenção relativamente às ações detidas em 1983, a Conselheira Nathalia Mesquita Ceia, que também admitiu a dedução a título de assessoria, e o Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima (Suplente convocado), que também acolheu a isenção relativamente às ações detidas em 1983; III - quanto à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Nathalia Mesquita Ceia, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Jimir Doniak Junior (Suplente convocado), que deram provimento ao recurso nesta parte. Fez sustentação oral pelo Contribuinte a Dra. Ana Paula Lui, OAB/SP 157.658.

Assinado Digitalmente

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

EDITADO EM: 10/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Jimir Doniak Junior (Suplente convocado), Nathalia Mesquita Ceia, Walter Reinaldo Falcao Lima (Suplente convocado), Eduardo Tadeu Farah. Presente aos julgamentos o Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Moisés de Sousa Carvalho Pereira.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2007, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 337/342, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 20.367.236,99, calculado até 30/06/2011.

A fiscalização apurou: Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas e Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas Não Negociadas em Bolsa.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou tempestivamente Impugnação, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

1. em 23 de janeiro de 2007 foi celebrado o instrumento particular de compra e venda, prevendo a alienação da totalidade das ações representativas do capital social do Banco BMC S/A ao Banco Bradesco;

2. como as ações representativas do capital social pertenciam a vários acionistas em diferentes proporções, entre os quais, o impugnante, Maria Roseli Pinheiro e Jaime Pinheiro Participações S/A, esta última, na condição de acionista majoritária do Banco e, em face da relevância das participações societárias a serem alienadas e da complexidade da operação, houve por bem contratar a Goldman Sachs Representações Ltda e o escritório de advocacia Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr. e Quiroga para prestar-lhes, respectivamente, serviços de assessoria financeira e jurídica na condução da operação;

(...)

5. ao contrário do equivocadamente concluído pela Fiscalização, os custos relacionados aos serviços prestados em benefício da Jaime Pinheiro Participações S/A para a concretização da operação principal (venda das ações do Banco ao Banco Bradesco) devem ser por esta integralmente suportados, sob pena de se atribuir, indevidamente, ao Impugnante ou aos demais sócios do Banco, à época, um ônus econômico relacionado a benefícios (serviços) que não lhes foram prestados diretamente;

(...)

7. ainda que prevaleça o entendimento de que as supracitadas despesas teriam sido suportadas em favor do Impugnante, o que se alega a título argumentativo, o auto de infração também não merece prosperar, tendo em vista que em momento algum a Fiscalização cumpriu com o seu dever legal de provar as suas alegações, no sentido de que as despesas supostamente suportadas pela Jaime Pinheiro Participações S/A apresentam natureza de rendimentos decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício prestados pelo Impugnante em favor da referida sociedade;

8. para que haja a lavratura do auto de infração, a autoridade fiscalizadora deve ter a certeza, por meio das provas admitidas

em direito, que o contribuinte tenha cometido alguma infração à legislação tributária, não podendo prevalecer, para fins tributários, a caracterização do fato jurídico-tributário, mediante a utilização de provas indiretas, que nada mais são do que meros indícios, como ocorreu no presente caso;

(...)

10. o suposto pagamento de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício ao Impugnante não encontra qualquer indício na contabilidade da Jaime Pinheiro Participações S/A ou em qualquer outro documento;

(...)

12. pela simples análise do Balancete da Jaime Pinheiro Participações S/A, referente ao exercício do ano de 2007, verifica-se que, à época, a sociedade possuía lucros acumulados passíveis de distribuição aos acionistas, em montante superior às despesas ora debatidas, ou seja, eventuais transferências da sociedade ao Impugnante, enquanto seu acionista controlador, poderiam perfeitamente aperfeiçoar-se por meio do pagamento de dividendos, isentos da tributação pelo IRPF;

13. assim sendo, caso essa E. Turma Julgadora entenda por aplicar ao caso a presunção adotada pela Sra. Agente Fiscal requer-se, ao menos, que essa presunção seja favorável ao Impugnante no sentido de se qualificar os valores em questão como lucros/dividendos recebidos e não como rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício;

14. o montante correspondente à contratação da Goldman Sachs Representações Ltda. poderia ainda ter sido considerado pela Fiscalização na apuração do ganho de capital auferido pelo Impugnante na alienação das participações societárias aqui mencionadas, conforme a IN SRF nº 84, de 11/10/2001, que prevê a dedução de despesas de corretagem (dentre as quais caracterizam-se os serviços financeiros prestados pela Goldman Sachs Representações Ltda), pelos vendedores na apuração do ganho de capital, desde que o respectivo ônus não seja transferido ao comprador;

15. por tudo o exposto, deve essa E. Turma Julgadora cancelar o auto de infração em questão;

16. o custo correspondente às ações detidas em 31/12/2003, desconsiderado na apuração proposta pela Fiscalização, foi devidamente comprovado pelo impugnante por meio da apresentação da DIRPF relativa ao ano-calendário de 2004 que traz, no item correspondente da Declaração de Bens e Direitos, o valor dos bens e direitos em 31/12/2003;

17. a Fiscalização não pode mais questionar, por meio dos autos de infração que foram lavrados somente no corrente exercício de 2011, ou mesmo por qualquer outro meio, a legalidade e eficácia tributária do custo de aquisição das ações declarados por ocasião de entrega da DIRPF referente ao ano-base de 2003, eis que já transcorreu o prazo de

decadência/preclusão de cinco anos contados do fato originário da constituição de tal custo;

18. nesse sentido, o antigo Conselho de Contribuintes já se manifestou reiteradas vezes, reconhecendo a impossibilidade de o Fisco questionar a legalidade dos fatos e atos, ocorridos após o transcurso do prazo decadencial de cinco anos, que tenham gerado efeitos em anos subseqüentes;

19. o art. 22 e parágrafos da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, expressamente autorizam que a restituição de bens aos sócios de pessoas jurídicas, por ocasião de reduções de capital, seja efetuada a valor contábil ou a mercado;

20. por ocasião da redução do capital social da Jaime Pinheiro Participações S/A, o impugnante recebeu as ações do Banco pelo valor contábil então registrado pela sociedade, em operação expressamente disciplinada pela legislação societária e tributária, não havendo qualquer obrigatoriedade no sentido de que o valor contábil dos bens entregues ao acionista coincida com o custo declarado em DIRPF da respectiva participação reduzida;

21. assim, não se justifica a equivocada apuração adotada pela Fiscalização, a qual atribuiu a tal parcela de ações o custo DIRPF da participação reduzida do Impugnante na Jaime Pinheiro Participações (R\$ 270.708.498,48), ao invés do aludido valor contábil (R\$ 294.000.000,00);

22. muito embora o Impugnante tenha aumentado sua participação societária junto ao Banco até a correspondente alienação ao Banco Bradesco S/A por meio de novas aquisições, é fato que uma parcela das ações alienadas já era de propriedade do Impugnante em 1983, cinco anos antes da edição da Lei nº 7.713/88, que revogou a isenção do IRPF sobre o “lucro” auferido na alienação de participação societária, após decorridos cinco anos ou mais da sua aquisição, prevista no Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976;

23. apesar de revogada a isenção, o Impugnante tem direito adquirido a dela usufruir, relativamente às ações que então possuía, posto que, antes mesmo da edição da Lei que a revogou, já havia cumprido a única condição imposta, qual seja, a manutenção da participação societária por cinco anos.

24. a impossibilidade de livre revogação se explica pelo fato de que, nesses casos, surge a figura jurídica do “direito adquirido”, elevado à categoria de direito individual por sua inclusão no art. 5º da Constituição Federal;

25. sob o enfoque do direito adquirido, corolário do princípio da segurança jurídica, a matéria já foi inclusive objeto da Súmula nº 544 do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual “isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas”;

26. também disposições infraconstitucionais, como a Lei de Introdução ao Código Civil (LICC, Decreto-Lei nº 4.657/1942) e o Código Tributário Nacional, ratificam a intangibilidade do direito adquirido;

(...)

29. considerando-se os itens anteriormente expostos: (i) indevida atribuição de custo zero às ações detidas em 31/12/2003; (ii) indevida desconsideração do custo de aquisição das ações recebidas por ocasião da redução do capital social da Jaime Pinheiro Participações S/A; e (iii) indevida desconsideração da isenção aplicável às ações detidas em 1983, conclui-se, claramente que o auto de infração em questão padece da liquidez e certeza, necessárias ao lançamento tributário, em conformidade com o artigo 142 do CTN;

(...)

31. o artigo 13 da Lei 9.065/95, que prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic, remete ao artigo 84 da Lei 8.981/95, que, por sua vez, estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos;

(...)

34. assim, demonstrado que (i) multa não é tributo; e (ii) só há previsão legal para que os juros calculados à taxa Selic incidam sobre tributo (e não sobre multa), a cobrança de juros sobre a multa desrespeita o princípio constitucional da legalidade, expressamente previsto nos artigos 5º, II, e 37 da Constituição Federal;

(...)

37. ante o exposto, o Impugnante aguarda que essa E. Delegacia de Julgamento determine expressamente o cancelamento dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre a multa de ofício lançada nos autos de infração originários do presente processo administrativo;

O processo em apreço foi convertido em diligência pela 16ª Turma de Julgamento, conforme Despacho nº 20, de 06/05/2012 (fls. 465/466), para que o contribuinte fosse intimado a apresentar o Contrato de Agenciamento e o Contrato Jurídico, firmados respectivamente, com as empresas Goldman & Sachs Representações Ltda e Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr. e Quiroga, além de outros documentos que julgassem necessários.

Em resposta a diligência, vieram aos autos os documentos de fls. 469/472.

A 16ª Turma da DRJ em São Paulo/SPOI julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Constatado que o contribuinte recebeu recursos de natureza tributável de pessoa jurídica da qual era sócio, que foram omitidos na declaração de ajuste anual, não tendo apresentado

elementos capazes de elidir a infração, cabe manter a omissão apurada.

GANHO DE CAPITAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ASSESSORIA.

Poderá ser abatido do valor de alienação, para efeito de cálculo do ganho de capital, o valor pago a título de despesas de corretagem quando tenha sido ônus do alienante e desde que devidamente comprovado. Inexiste, contudo, norma legal que autorize a dedução do valor de alienação de gastos com prestação de serviços de assessoria.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Na ausência de comprovação do valor de aquisição de ações e, não sendo possível sua determinação pela forma descrita na legislação tributária, será o custo considerado igual a zero.

GANHO DE CAPITAL DEVOLUÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.

A pessoa física que receber bens ou direitos em devolução de participação societária, adquirida por valor inferior ao patrimonial, e tenha optado por incluí-los em sua declaração de bens pelo valor recebido, deverá tributar como ganho de capital a diferença entre o valor recebido e o valor declarado da participação extinta.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.

Incide o imposto de renda sobre ganhos de capital, apurados em decorrência de alienação de participação societária ocorrida após 01/01/1989, tendo em vista a expressa revogação do Decreto-lei que concedia a isenção.

ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO.

Antes da efetiva alienação da participação societária, não é possível se falar em direito à isenção a ser exercido e muito menos em direito adquirido à isenção.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO. *Considerando que a multa de ofício é classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é correta a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.*

Lançamento Procedente

Intimado da decisão de primeira instância em 06/02/2013 (fl. 546-pdf), Francisco Jaime Nogueira Pinheiro Filho apresenta Recurso Voluntário em 07/03/2013 (fls. 547 e seguintes), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua **Impugnação**.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade.

Cuidam os autos de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa, relativamente a fatos ocorridos no ano-calendário de 2007.

Antes de se entrar no mérito da questão, cumpre enfrentar a arguição de nulidade do lançamento, relativamente à suposta falta de liquidez e certeza da autuação fiscal.

De plano, aqui se rechaça a alegação de nulidade acima, já que a exigência fiscal levada a efeito encontra-se alicerçada nos preceitos legais, o que confere liquidez e certeza ao crédito tributário apurado, que só poderá ser elidida mediante prova em sentido contrário.

No Auto de Infração, constante às fls. 337/342, são mencionados os dispositivos legais infringidos, bem como discriminados os valores da exigência fiscal. Além do mais, o conteúdo da autuação está minuciosamente especificado no Termo de Verificação Fiscal, conforme se depreende das análises dos demonstrativos e planilhas às fls. 331/336.

Verifica-se, também, que o recorrente ao questionar a autuação, tanto em sua Impugnação quanto em seu Recurso Voluntário, demonstrou ter pleno conhecimento da matéria consubstanciada no Auto de Infração, transcrevendo, inclusive, jurisprudência do CARF.

Assim, ausente prejuízo à defesa do autuado e preenchidos os preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

Resta analisar, todavia, o mérito da questão.

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

Quanto a Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica, penso que a exigência deve ser mantida, exatamente como concebida pela fiscalização. De acordo com o "Termo de Acordo, Aditamento e Outras Avenças", fls. 39/45, os pagamentos de assessoria jurídica e financeira deveriam ser suportados pelo contribuinte e por Maria Roseli Cavalcante Pinheiro, comprador e vendedora, respectivamente. Veja-se:

ADITAMENTO A CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE AÇÕES

Pelo presente contrato (o "Contrato") e na melhor forma de direito, as partes abaixo,

(a) Maria Roseli Pinheiro, brasileira, do lar, portadora da Carteira de Identidade RG nº 36.537 SSP/CE, inscrita no CPF/MF sob o nº 120.095.473-49, residente e domiciliada na

Rua Silva Jatahi, 505 - Apto. 202 - Aldeota - Fortaleza, Ceará, Cep 60.165-070, (doravante designada "Vendedora");

(b) Francisco Jaime Nogueira Pinheiro Filho, brasileiro, casado, banqueiro, portador da Carteira de Identidade RG nº 21.883.500-0 SSP/SP, inscrito no CPF/MF sob o nº 000.937.853-72, residente e domiciliado na Cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, com endereço comercial na Avenida das Nações Unidas, nº 12.995, 25º andar (doravante designada "Comprador"); e

(c) Mercantil Participações S.A., sociedade por ações com sede na Cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Avenida das Nações Unidas, nº 12.995, 25º andar -parte, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 05.613.963/0001-84 ("Companhia")

(...)

(V) para a realização da Operação Bradesco, o Comprador contratou a Goldman Sachs, como agenciador("Contrato de Agenciamento"), tendo ajustado o pagamento de uma remuneração de R\$ 16.624.998,05 (dezesesseis milhões, seiscentos e vinte e quatro mil, novecentos e noventa e oito reais e cinco centavos);

(...)

(VII) para a realização da operação Bradesco, o Comprador contratou o escritório de advocacia Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr e Quiroga Advogados ("Contrato Jurídico"), como prestadores de serviços de assessoria jurídica, tendo ajustado o pagamento de uma remuneração estimada de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais); para viabilizar o cumprimento das metas às quais se encontra vinculado o recebimento total do Valor da Operação Bradesco, o Comprador firmou com o Sr. Alex Sander Moreira Gonçalves, um INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA CONDICIONAL, por meio do qual o Vendedor prometeu pagar ao Sr. Alex Sander Moreira Gonçalves um prêmio ("Prêmio") pelo atingimento das metas ("Contrato para Pagamento de Prêmio") que poderá alcançar até a quantia de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais), a ser paga em parcelas, todas acrescidas da variação do CD, à medida em que as metas forem cumpridas;

(IX) a Vendedora reconhece que o Contrato de Agenciamento, os Contratos de Hedge o Contrato Jurídico e o Contrato para Pagamento de Prêmio foram necessários para a realização da Operação Bradesco, razão pela qual deseja repartir com o Comprador, proporcionalmente a sua participação, todos os custos e resultados das referidas contratações; (grifei)

Pelo que se vê, o "Termo de Acordo, Aditamento e Outras Avenças" é taxativo no sentido de que os pagamentos à Goldman Sachs e ao escritório de advocacia Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr e Quiroga Advogados deveriam ser suportados pelo contribuinte, ora recorrente, e pela vendedora, Maria Roseli Cavalcante Pinheiro. Contudo, os

valores foram comprovadamente quitados pela empresa Jaime Pinheiro Participações S/A, conforme se observa dos documentos às fls.124/137.

Pela clareza e precisão dos fundamentos da decisão recorrida, reproduzo o trecho em que a questão é analisada:

A empresa Mercantil Participações S/A, por sua vez, detinha 19,43% do capital social do Banco BMC, CNPJ nº 07.207.996/0001-50, enquanto que o contribuinte e a Jaime Pinheiro Participações (JPP) possuíam, respectivamente, 3,83% e 72,77% do capital social da referida instituição financeira (fls. 480, 483 e 485).

Em 13/05/2007, mediante o Contrato de Compra e Venda de Ações de fls. 34/38, a Sra. Maria Roseli Cavalcante Pinheiro vendeu ao interessado os 49,78% de sua participação na Mercantil Participações, que correspondia indiretamente a 7,93% do capital social do Banco BMC.

Destaque-se, também, que o contribuinte era o sócio majoritário da empresa Jaime Pinheiro Participações S/A, CNPJ nº 07.219.769/0001-44, possuindo, até o ano de 2006, 99,51% do seu capital social (fls. 482).

(...)

A par disso, é fácil perceber que, após a compra das ações de Maria Roseli Cavalcante Pinheiro na Mercantil Participações S/A, o impugnante, que já possuía 87,71% do Banco BMC, sendo 3,83%, diretamente, e 83,88%, indiretamente, através de suas participações na Mercantil Participações (11,47%) e na JPP (72,41%), passou a deter 95,63% das ações do BMC, sendo, efetivamente, o seu principal acionista.

Vê-se, portanto, que o contribuinte seria o grande beneficiado da chamada “Operação Bradesco”, cujo desfecho conduziu à alienação das ações do Banco BMC ao Banco Bradesco. Assim, nada mais lógico que fosse ele o contratante dos aludidos serviços de assessoria.

Além disso, se a empresa JPP fosse a contratante dos serviços, não haveria razão para a mãe do contribuinte, Maria Roseli Cavalcante Pinheiro, assumir parte do custo desses serviços, já que ela não tinha qualquer participação na JPP.

A alegação do impugnante de que não há registro na contabilidade da Jaime Pinheiro Participações S/A do pagamento a ele de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício também não o socorre. O fato de os recursos para os pagamentos terem sido provisionados na contabilidade da JPP e debitados da conta-corrente do contribuinte em datas próximas deixa claro ter havido a transferência dos recursos da empresa para o contribuinte.

Ora, se a responsabilidade pelos pagamentos de assessoria jurídica e financeira era do recorrente e foram pagos pela pessoa jurídica, não há nesse caso qualquer presunção de rendimentos, como faz crer o suplicante, mas, essencialmente, que a empresa

pagou obrigações assumidas pelo contribuinte e nada mais justo que considerar esse valor como rendimentos recebidos da pessoa jurídica.

Ressalte-se que não há como enquadrar o valor como lucros/dividendos recebidos, pois não houve comprovação da transferência de recursos da empresa para o contribuinte a esse título.

Dedução das Despesas de Assessoria na Apuração do Ganho de Capital

Sobre a possibilidade de considerar os gastos com assessoria financeira suportado pelo contribuinte como despesa de corretagem na apuração do ganho de capital, reproduzo, de antemão, o art. 17 da IN SRF nº 84/2001:

Art. 17. Podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual, no caso de:

I - bens imóveis:

(...)

II - outros bens ou direitos: os dispêndios realizados com a conservação e reparos, a comissão ou a corretagem quando não transferido o ônus ao adquirente, os juros e demais acréscimos pagos, etc.

Embora alegue o suplicante que para obter o ganho de capital o contribuinte arcou com despesas relativas à assessoria financeira pagas à Goldman Sachs Representações Ltda, verifica-se da leitura do excerto supra que tais despesas não compõem o custo de aquisição, por falta de previsão legal. Pelo se colhe da Declaração prestada pela Goldman Sachs Representações Ltda à fl. 66, vol. VII, o serviço foi prestado a título de “... prestação de serviço de assessoria financeira na ‘Operação Bradesco’...”.

Dessa forma, há de se concluir que o procedimento adotado pela autoridade fiscal quando da apuração do custo de aquisição obedeceu aos ditames da legislação de regência, não prosperando as arguições da defesa.

Atribuição do Custo Zero às Ações Detidas em 31/12/2003

O fisco considerou o custo igual a zero das ações detidas pelo contribuinte em 31/12/2003 do Banco BMC, em razão da falta de comprovação do valor informado na DIRPF/2004 às fls. 150/155.

Contudo, ousou discordar da tese abraçada pelo I. Relator do acórdão recorrido, pois no quadro “Declaração de Bens e Direitos” da DIRPF/2004, fl. 147-pdf, informa que o contribuinte possuía em 31/12/2003 o total de 7.546.782 de ações do Banco BMC, perfazendo o montante de R\$ 5.131.497,46.

Com efeito, compulsando-se o Termo de Verificação Fiscal, mais precisamente da tabela denominada “Ações do Banco BMC pertencente a Francisco Jaime”, fl. 335-pdf, verifica-se que a própria fiscalização considerou, para fins de cálculo do custo de aquisição, que o contribuinte possuía em 31/12/2003 o montante de 7.546.782 de ações do Banco BMC, contudo, não atribuiu qualquer valor a elas. Ora, não há como aceitar o

entendimento do fisco em atribuir custo zero para as ações, mesmo porque é presumível que tenha custado algum valor. Além do mais, por meio do registro das atas é possível identificar o valor das ações, sobretudo porque, para esse tipo de aquisição, não há escritura pública lavrada em cartório informando o valor da transação. Frise-se, ainda, que a legislação determina a manutenção dos comprovantes exclusivamente para dar lastro a declaração de bens e direitos referente àquele exercício e, portanto, não há como o contribuinte mantê-los indefinidamente.

Em respeito ao princípio da verdade material, discordando a fiscalização da documentação apresentada pelo contribuinte ou em não sendo possível para esse apresentar qualquer documento que comprove o custo de aquisição, impõe-se a realização de outros procedimentos investigatórios com o fito de se apurar o ganho de capital. Portanto, no caso de quotas de capital, penso que não é lícito considerar o custo zero, conforme bem pontuado pelo Acórdão n° 104-16.049, cuja ementa transcreve-se:

IRPF - APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL - AVALIAÇÃO DE AÇÕES - CUSTO ZERO - A legislação vigente à época dos fatos geradores previa a utilização do custo médio ponderado na avaliação do custo de aquisição de ações, devendo este custo, corrigido e comprovado, ser utilizado na apuração do ganho de capital se existe a possibilidade da apuração, e não o custo zero. (Processo n° 11080.010507/93-63 - Acórdão n° 104-16.049)

Em relação ao acórdão supra, peço vênia para citar trecho do voto:

“... o custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e dos bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens e que o custo é considerado igual a 0 (zero) no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previstos na legislação”.

Nessa conformidade, deve-se considerar na apuração do ganho de capital do Banco BMC, como custo de aquisição em 31/12/2003, o montante de R\$ 5.131.497,46.

Desconsideração do Custo de Aquisição das Ações Recebidas em decorrência da Redução do Capital Social da Jaime Pinheiro Participações S/A

Em que pese a irresignação do recorrente, a devolução da participação do contribuinte na Jaime Pinheiro Participações S/A, pela redução do capital, não se sujeita à isenção fiscal pleiteada. Senão vejamos:

A legislação tributária se posiciona da seguinte forma acerca dessa matéria:

Lei n° 9.249/1995

Art. 22. *Os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado.*

§ 1º No caso de a devolução realizar-se pelo valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos entregues será considerada ganho de capital, que será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base

no lucro real ou na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.

§ 2º Para o titular, sócio ou acionista, pessoa jurídica, os bens ou direitos recebidos em devolução de sua participação no capital serão registrados pelo valor contábil da participação ou pelo valor de mercado, conforme avaliado pela pessoa jurídica que esteja devolvendo capital.

§ 3º Para o titular, sócio ou acionista, pessoa física, os bens ou direitos recebidos em devolução de sua participação no capital serão informados, na declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do respectivo ano-base, pelo valor contábil ou de mercado, conforme avaliado pela pessoa jurídica.

§ 4º A diferença entre o valor de mercado e o valor constante da declaração de bens, no caso de pessoa física, ou o valor contábil, no caso de pessoa jurídica, não será computada, pelo titular, sócio ou acionista, na base de cálculo do imposto de renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

IN SRF nº 11/1996

Art. 61. *No caso de participação societária adquirida por valor inferior ao patrimonial, em que a pessoa jurídica que estiver devolvendo capital tenha optado pela avaliação a valor contábil, a pessoa física ou jurídica que estiver recebendo os bens ou direitos deverá proceder da seguinte forma:*

I - se pessoa física, à sua opção:

a) incluir, em sua declaração de bens, os bens ou direitos pelo valor pelo qual houverem sido recebidos, tributando como ganho de capital a diferença entre este e o valor declarado da participação extinta; ou

b) incluir, em sua declaração de bens, os bens e direitos pelo mesmo valor da participação extinta.

Do exposto, verifica-se que a legislação estabelece que os bens e direitos entregues ao acionista por conta da devolução de sua participação no capital social poderão ser avaliados pelo valor contábil ou pelo valor de mercado. No caso de avaliação a valor de mercado, cabe à pessoa jurídica o cálculo e recolhimento do tributo sobre o ganho de capital, caso contrário, a tributação recairá sobre o beneficiário dos bens e direitos entregues.

No caso dos autos, o recorrente recebeu 190.361.979 ações avaliadas pelo valor contábil (fls. 228/229), referente à devolução de sua participação no capital social do Banco BMC, perfazendo um total de R\$ 294.000.000,00, conforme consta na DIRPF/2008 (fl. 10-pdf). Entretanto, consoante se observa da tabela “Ações do Banco BMC pertencente a Francisco Jaime”, constante do Termo de Verificação Fiscal, fl. 335-pdf, o valor de aquisição das citadas ações representou o montante de R\$ 270.708.498,48.

Portanto, a diferença entre a devolução da participação no capital social pelo valor contábil e o custo de aquisição dessa participação constitui o ganho de capital passível de tributação.

Mantém-se, nesse ponto, a exigência.

Desconsideração da Isenção em Relação às Ações Detidas em 1983

Alega o recorrente que a autoridade autuante, contrariando o Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, tributou o ganho de capital decorrente de ações detidas em 1983. Assevera ainda que apesar de revogada a isenção possui direito adquirido, relativamente às ações que então possuía, pois, antes mesmo da edição da Lei nº 7.713/1988, que revogou a isenção do IRPF, já havia cumprido a única condição imposta para o gozo do benefício fiscal, qual seja, a manutenção da participação societária por cinco anos.

Pois bem, analisando detidamente a legislação que rege a matéria, penso que não há ofensa ao direito adquirido, pois como houve revogação expressa da isenção pela Lei nº 7.713/1988, a lei nova deve ser aplicada aos fatos geradores ocorridos durante sua vigência.

Com efeito, “*O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada*” (art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN). O fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital somente ocorre no momento da alienação e, no caso dos autos, esta se deu em 2008, ou seja, na vigência da Lei nº 7.713/1988.

Não se pode perder de vista que “*A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104*” (art. 178 do CTN). Em relação ao tema, reproduzo a declaração de voto da lavra do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, no acórdão 2201-001.619, de 16 de maio de 2012:

No caso específico das isenções, inclusive, o CTN dispõe expressamente que estas podem ser revogadas ou modificadas, por lei, desde que não tenham sido concedidas em função de determinadas condições e por prazo certo. É o que reza o art. 178, verbis:

Art. 178. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.

Note-se que o artigo 178, acima reproduzido, refere-se a duas condições, cumulativamente: que a isenção seja concedida por prazo certo e (e não ou) em função de determinadas condições. E, neste caso, a lei, de fato onera a isenção com a condição de que a alienação somente ocorra após cinco anos da aquisição, porém, e este é o ponto, não delimita um prazo para a vigência da isenção.

E não se diga que o artigo 178, ao utilizar o conectivo “e” não pretendeu dar ao texto o sentido de adição. É que o artigo 178 foi alterado pela Lei Complementar nº 24, de 07/05/1975 especificamente para o “ou” da redação anterior pelo “e” da redação atual.

Aliomar Baleeiro, comentando esta alteração, observou:

A primitiva Redação do art. 178 era alternativa: 'por prazo certo ou em função de determinadas condições'. Uma coisa ou outra. A Lei Complementar nº 24/1975 substituiu ou por e ambas as circunstâncias simultaneamente.

Não há dúvida, portanto, de que a irrevogabilidade da isenção depende da observância das duas condições, e não é este o caso.

Por outro lado, o art. 104, que integra o capítulo que cuida da vigência da legislação tributária, é claro ao fixa a vigência de lei que reduz ou extingue isenção, a saber:

Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei referentes a imposto sobre o patrimônio e a renda:

(...)

III – que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no art. 178.

Ora, no caso sob exame, a alienação da participação societária e, portanto, o fato gerador da obrigação tributário ocorreu na vigência da Lei nº 7.713, de 1988 e a isenção prevista no art. 4º, “d” do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 não preenche ambas as condições previstas no art. 178 do CTN: ser condicionada a determinadas condições e, cumulativamente, ser por prazo certo.

Corroborando com o exposto, o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF) das ADIN's nº 3.105/DF e 3.128/DF, relativas ao art. 4º, *caput*, da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003. Na ocasião, entendeu o Pretório Excelso que é constitucional a incidência de contribuição previdenciária sobre inativos e pensionistas, pois, como inexistente norma de exoneração tributária absoluta, a lei deve incidir sobre fatos geradores ocorridos depois do início de sua vigência. Veja-se o teor da ementa do julgado:

*1. Inconstitucionalidade. Seguridade social. Servidor público. Vencimentos. Proventos de aposentadoria e pensões. Sujeição à incidência de contribuição previdenciária. Ofensa a direito adquirido no ato de aposentadoria. Não ocorrência. Contribuição social. Exigência patrimonial de natureza tributária. **Inexistência de norma de imunidade tributária absoluta.** Emenda Constitucional nº 41/2003 (art. 4º, *caput*). **Regra não retroativa. Incidência sobre fatos geradores ocorridos depois do início de sua vigência.** Precedentes da Corte. Inteligência dos arts. 5º, XXXVI, 146, III, 149, 150, I e III, 194, 195, *caput*, II e § 6º, da CF, e art. 4º, *caput*, da EC nº 41/2003. No ordenamento jurídico vigente, não há norma, expressa nem sistemática, que atribua à condição jurídico-subjetiva da aposentadoria de servidor público o efeito de lhe gerar direito subjetivo como poder de subtrair ad aeternum a percepção dos respectivos proventos e pensões à incidência de lei tributária que, anterior ou ulterior, os submeta à incidência de contribuição previdencial. **Noutras palavras, não há, em***

nosso ordenamento, nenhuma norma jurídica válida que, como efeito específico do fato jurídico da aposentadoria, lhe imunize os proventos e as pensões, de modo absoluto, à tributação de ordem constitucional, qualquer que seja a modalidade do tributo eleito, donde não haver, a respeito, direito adquirido com o aposentamento. (grifei)

Especificamente sobre a matéria, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que com o advento da Lei 7.713/1988 operou-se a revogação da isenção. Transcreve-se a ementa do julgado:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. DECRETO-LEI 1.510/76. ISENÇÃO. REQUISITOS PARA IRREVOGABILIDADE. ART. 178 DO CTN. NÃO-OCORRÊNCIA. LEI 7.713/1988. REVOGAÇÃO. POSSIBILIDADE.

1. A irrevogabilidade da isenção concedida, nos termos do art. 178 do CTN, só ocorrerá se atendidos os requisitos de prazo certo e condições determinadas. Situação não configurada nos autos.

2. O art. 4º, "d", do Decreto-Lei 1.510/76 fixa o termo inicial do benefício fiscal (após cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação), não determinando o termo final, ou seja, é isenção por prazo indeterminado, revogável, portanto, por lei posterior.

3. Com o advento da Lei 7.713/88 operou-se a revogação da isenção. Precedentes do STJ.

4. Agravo Regimental não provido.

(Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.164.494/RS - 09 de fevereiro de 2010)

Dessarte, como houve expressa revogação da isenção pela Lei nº 7.713/1988, a lei nova deve ser aplicada aos fatos geradores ocorridos durante sua vigência.

Juros sobre Multa de Ofício

Quando a incidência de juros sobre a multa, entendo que são devidos em função do § 3º de art. 113 do CTN, pois, tanto a multa quanto o tributo compõem o crédito tributário, sendo, portanto, aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. Esse entendimento encontra-se precedentes na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), consoante a ementa destacada:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o caput do artigo Recurso especial negado.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC. Precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Processo nº 19515.720712/2011-38
Acórdão n.º **2201-002.342**

S2-C2T1
Fl. 10

*Precedente da 2ª Turma da CSRF: Acórdão nº 920201.806.
Recurso especial negado. (Acórdão nº 920201.991, Processo nº
16327.002244/9933)*

Ressalte-se que em recente decisão o Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconheceu a legalidade dos juros de mora sobre a multa de ofício (AgRg no REsp 1.1335.688/PR; REsp 1.129.990-PR; REsp 834.681-MG).

Ante a todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para considerar na apuração do ganho de capital, como custo de aquisição em 31/12/2003, o montante de R\$ 5.131.497,46.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah



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

Processo nº: 19515.720712/2011-38

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2201-002.342**.

Brasília/DF, 18 de março de 2014

Assinado Digitalmente
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Processo nº 19515.720712/2011-38
Acórdão n.º **2201-002.342**

S2-C2T1
Fl. 11

CÓPIA