



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

Processo nº 19515.721925/2011-87
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 2401-005.248 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ROBERTO JOSUA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALOR DE AQUISIÇÃO. COMPROVAÇÃO.

O custo de aquisição de participação de participações societárias é calculado tomando-se por base o valor total despendido para aquisição das ações ou quotas, comprovado mediante documentação hábil e idônea.

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)

Cleberson Alex Friess - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Virgilio Cansino Gil e Rayd Santana Ferreira. Ausente os Conselheiros Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Miriam Denise Xavier.

Relatório

ROBERTO JOSUA, 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 omissão ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em relação ao exercício 2008, conforme peça inaugural do feito, às fls. 538/543, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 02/12/2011 (AR e-fl. 545), nos moldes da legislação de regência, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. OMISSÃO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES/QUOTAS NÃO NEGOCIADAS EM BOLSA. Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de ações ou quotas, conforme Termo de Verificação Fiscal

Relata a autoridade lançadora que o contribuinte adquiriu ações/quotas da sociedade Softway da empresa Rald e as vendeu, em 20/07/2007, à empresa Tivit Atendimentos Telefônicos S/A, mesmo sem ter havido pagamento nenhum à Rald no ano calendário de 2007.

Reporta que, em decorrência da venda de ações/quotas da sociedade Softway, o fiscalizado recebeu os valores de R\$ 12.927.074,87, em 20/07/2007, e R\$ 231.509,63, em 08/2007.

Informa que no contrato de compra e venda celebrado entre o fiscalizado (vendedor) e a Tivit (compradora), figuraram como anuentes as empresas Rald e a Softway, razão pela qual resolveu diligenciar a empresa Rald Participações e Administração S/A “no sentido de verificar a efetiva propriedade das mesmas”.

Noticia que, durante o citado procedimento, verificou nos registros contábeis da Rald de 2007 dois lançamentos a débito da conta 1.2.01.01.01 – Roberto Josuá (Valores a Receber), datados de 24/06/2007, nos valores de R\$ 2.441.724,04 e R\$ 10.069.778,96, cujos históricos apontam para “Empresa Softway Contact Center Ass 24/06”, ressaltando que o livro diário foi registrado na Junta Comercial apenas em 05/07/2011.

Já no que concerne à escrituração contábil de 2008, relata que foi lançado a crédito da conta 1.2.01.01.02 - Lúcia Josuá (Valores a Receber) - o valor de R\$ 5.771.734,84.

No entanto, segundo a fiscal, o representante da Rald garantiu que o lançamento estava incorreto, porquanto a Sr^a Lucia teria pago o importe de R\$ 557.909,77, enquanto que o Sr. Roberto, o importe de R\$ 5.213.825,07, apresentando, além de outros documentos bancários, extrato de conta bancária de titularidade de Roberto Josuá e/o Lúcia Josuá, onde consta, em 09/01/2008, uma “transferência Ctas T/Roberto Josuá – D no valor de R\$ 5.213.825,07”, bem como extrato de conta depósito/investimento em nome da Rald

Participações e Administração S/A, no qual está registrado, em 09/01/2008, “transf. Ctas. T/Roberto Josué – C o valor de R\$ 5.213.825,07”.

Para a fiscal, no entanto, mencionados documentos apresentados apenas reafirmam que o pagamento de R\$ 5.771.734,84 foi realizado pela Srª Lucia Josué, e não pelo fiscalizado. Na ocasião, também ressalta que o livro diário da Rald foi registrado na Junta Comercial somente em 12/07/2011.

Isto considerado, aliado ao fato de que nem o contribuinte nem a empresa Rald Participações e Administração Ltda. conseguiram comprovar documentalmente os respectivos pagamentos/recebimentos acordados no Termo de Compra e Venda de Ações, datado de 24/06/2007 e na ausência de elementos que possam determinar o efetivo custo de aquisição das 25.934 ações da Softway, de acordo com o § 4º do artigo 16 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, o custo de aquisição das referidas ações foi atribuído como zero.

Logo, na apuração do ganho de capital, o valor de alienação considerado foi de R\$ 13.159.185,35, enquanto o custo de aquisição foi zero, apurando ganho de capital da ordem de R\$ R\$ 13.159.185,35.

Assinala, ainda, que, do imposto encontrado, foi abatido o valor de R\$ 97.152,35, referente ao recolhimento do imposto de renda sobre o ganho de capital apurado pelo contribuinte.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a 6ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC entendeu por bem julgar procedente a impugnação, exonerando o crédito tributário, por entender que restaram comprovados os pagamentos realizados pelo contribuinte da compra das ações, os considerando para efeitos do custo de aquisição, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 07-37.423/2015, de e-fls. 642/652, sintetizados na seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
- IRPF*

Ano-calendário: 2007

*GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE
PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. CUSTO DE
AQUISIÇÃO. VALOR DE AQUISIÇÃO.*

O custo de aquisição de participação de participações societárias é calculado tomando-se por base o valor total de aquisição das ações ou quotas, independentemente de ter havido pagamento ou não.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Em observância ao disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/1993 e 9.532/97, c/c a Portaria MF nº 03/2008, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou improcedente o lançamento fiscal.

Processo nº 19515.721925/2011-87
Acórdão n.º **2401-005.248**

S2-C4T1
Fl. 4

Após regular processamento, os autos foram distribuídos a este Conselheiro, para relato e inclusão em pauta, o que fazemos nesta assentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, em razão do crédito desonerado se encontrar sob o manto do limite de alçada, conhecimento do recurso de ofício e passo a análise da matéria posta nos autos.

Após apresentação da impugnação do autuado, o lançamento fora julgado improcedente, nos termos do Acórdão nº 07-37.423/2015, às e-fls. 642/652, da 6ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, acima ementado, razão pela qual a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício daquele *decisum*, com arrimo no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, c/c artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008.

Com mais especificidade, a DRJ competente, ora guerreada, em síntese, achou por bem rechaçar a pretensão fiscal, afastando o crédito tributário por considerar que restou comprovado o custo de aquisição das ações alienadas, não havendo apuração incorreta e nem omissão de ganhos de capital, adotando os seguintes fundamentos, *in verbis*:

(...)

Posto isto, considerando que as 25.934 ações vendidas da Softway foram adquiridas por R\$ 12.511.503,00, considero que este valor corresponde ao seu custo de aquisição.

Sendo assim, o ganho de capital decorrente da alienação das ações da Softway é obtido mediante a diferença entre o valor de alienação (13.159.185,35) e o custo total de aquisição (12.511.503,00), o qual perfaz o importe de R\$ 647.682,35, sobre o qual é aplicada a alíquota de 15%, produzindo um imposto de renda devido de R\$ 97.152,35.

Todavia, tendo em vista que o contribuinte já recolheu o imposto de renda sobre o ganho de capital no valor de R\$ 97.152,35, não há valor de imposto de renda a exigir do contribuinte.(...)

Como se observa dos autos, ao constituir o Ganho de Capital em relação a alienação pelo recorrente das 23.394 ações da Softway Contact Center, a ilustre autoridade lançadora entendeu por bem adotar o valor de zero como sendo o custo de aquisição, não considerando os argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte para comprovação do custo.

Conforme se verifica dos autos, o ponto nodal da demanda diz respeito ao custo de aquisição, a decisão guerreada, analisou os pagamentos de comprovação do custo de forma individual, o que, para uma melhor didática, iremos analisar da mesma forma.

1º PAGAMENTO

A Turma *a quo* entendeu restar comprovado o importe de R\$ 5.213.825,07, pois foram anexados extratos e outros documentos que comprovam tal transferência.

Pois bem, em relação ao primeiro pagamento, o contribuinte carrou aos autos extrato da Conta-Corrente nº 002215 0001 do Banco BNP Paribas de titularidade da Rald Participações e Administração S/A, onde constam os seguintes lançamentos:

Data	Histórico	Débito	Saldo Anterior	Crédito	
09/01/2008	998 . 003 TRANSF CTAS T/LUCIA JOSUA		557.909,77		✓
	998 . 003 TRANSF CTAS T/ROBERTO JOSUA		5.213.825,07		✓
	999 . 003 TRANSF CG/GI /FIC CAMBURI	-5.771.734,84			
			Saldo		0,00

Ora, como se pode ver, os ingressos de recursos na conta-corrente da Rald estão identificados com o nome do transferidor dos recursos, sendo Lúcia Josuá a transferidora de R\$ 557.909,77 e Roberto Josuá o transferidor do montante de R\$ 5.213.825,07.

Além destes, o contribuinte também conduziu aos autos outros extratos de conta-corrente da Rald corroborando as informações contidas em seus extratos, estando claro o desembolso do *quantum* para aquisição das ações em questão.

Sendo assim, sigo a linha da DRJ e considero comprovado o valor pago pelo fiscalizado à Rald Participações e Administração S/A, no montante de R\$ 5.213.825,07, decorrente do contrato de compra e venda de ações da Softway Cotact Center Serviços de Teleatendimentos a Clientes S/A.

2º PAGAMENTO

No que tange este pagamento, o contribuinte carrou o Instrumento Particular de Transferência de Cotas de Fundo de Investimento, de 13/12/2010, por meio do qual o Sr. Roberto Josuá cede para o alienante 518.854 quotas do fundo CSHG BALEIA FIM CP, totalizando o valor de R\$ 751.000,00, em função do contrato de compra e venda de ações firmado pelas partes em 24/06/2007, conforme segue:

1. **Roberto** cede nesse ato para **RALD 518.854** (quinhentas e dezoito mil oitocentos e cinquenta e quatro quotas) do **FUNDO** (as "**Quotas**") ao preço unitário de **R\$ 1,4474212** que corresponde ao valor unitário da cota em 10/12/2010, apurado no dia útil anterior à data desse contrato, totalizando o valor de **R\$ 751.000,00** (setecentos e cinquenta e um mil reais).
2. O valor de **R\$ 751.000,00** (setecentos e cinquenta e um mil reais) é reconhecido pela **RALD**, como valor a ser creditado à **Roberto** para amortização da dívida contraída por esse em função do contrato de compra e venda de ações firmado pelas partes em 24 de junho de 2007.

Além do Instrumento encimado, apresenta ainda declaração da Credit Suisse Hedging-Griffo Corretora de Valores S/A comprovando a transferência de 518.853,99358 cotas do fundo CSHG BALEIA FIM CP de titularidade do Sr. Roberto Josuá para a empresa Rald, conforme abaixo demonstrado:

Servimo-nos da presente para confirmar que, nos termos do Instrumento Particular de Transferência de Cotas de Fundos de Investimento a nós encaminhado por V.Sas., foram transferidas 518.853,99358 cotas de titularidade do Sr. Roberto Josuá à Rald Participações e Administração S.A. de emissão do fundo **CSHG BALEIA FIM CP, inscrito no CNPJ sob o nº 08.868.323/0001.03** (as "Cotas") com valor de 10 de dezembro de 2010, totalizando R\$ 751.000,27 (setecentos e cinquenta e um mil reais e vinte e sete centavos).

Reiteramos que eventual tributo decorrentes do ganho de capital oriundo da operação é de responsabilidade do contribuinte, nos termos da regulamentação em vigor.

Assim como a DRJ, a meu ver, não há como descartar a citada dação em pagamento, uma vez que, embora estivesse pactuado no contrato que o pagamento aconteceria em espécie, nada impede, em aceitando o credor, que o adimplemento da obrigação se desse pela modalidade de pagamento dação em pagamento. É o que diz o art. 356 do Código Civil, ao tratar da dação em pagamento:

Art. 356. O credor pode consentir em receber prestação diversa da que lhe é devida.

Assim, consentindo em receber prestação diversa da que lhe é devida, não haveria necessidade aditar o contrato para prever a nova modalidade de pagamento de obrigação, conforme aduziu a autoridade lançadora.

Neste diapasão, comprovado o pagamento.

3º PAGAMENTO

Debruçando-se sobre os autos, verifica-se que este pagamento ocorreu da mesma forma do acima relatado, tendo o contribuinte carreado o Instrumento Particular de Cotas de Fundo de Investimento, de 08/07/2011, por meio do qual o Sr. Roberto Josuá cede quotas do fundo CSHG BALEIA FIM CP, totalizando o valor de R\$ 2.362.636,94, em função do contrato de compra e venda de ações firmado pelas partes em 24/06/2007, conforme segue:

1. **Roberto** cede nesse ato para **RALD** tantas cotas do **FUNDO** (as "Quotas") quantas necessárias para perfazer na data da efetiva transferência o valor de R\$ 2.362.636,94 (dois milhões trezentos e sessenta e dois mil seiscentos e trinta e seis reais e noventa e quatro centavos).
2. A **RALD** neste ato aceita as **Quotas** pelo valor de R\$ 2.362.636,94 (dois milhões trezentos e sessenta e dois mil seiscentos e trinta e seis reais e noventa e quatro centavos) como dação em pagamento de parcela do preço de compra de ações estabelecido nos termos do contrato de compra e venda de ações firmado entre **Roberto** e **RALD** em 24 de junho de 2007. Mediante a efetiva transferência das Quotas à **RALD**, **RALD** outorga a **Roberto** a mais plena e ampla quitação em relação a R\$ 2.362.636,94 (dois milhões trezentos e sessenta e dois mil seiscentos e trinta e seis reais e noventa e quatro centavos), recebidos em pagamento parcial do preço de compra avençado entre as partes.

Assim como o segundo pagamento, apresenta ainda declaração da Credit Suisse Hedging-Griffo Corretora de Valores S/A comprovando a transferência de 1.543.307,90

cotas do fundo CSHG BALEIA FIM CP de titularidade do Sr. Roberto Josuá para a empresa Rald, conforme abaixo demonstrado:

Servimo-nos da presente para confirmar que, nos termos do Instrumento Particular de Cessão de Cotas de Fundo de Investimento Fechado em Decorrência de Dação em Pagamento a nós encaminhado por V.Sas., foram transferidas 1,543,307.90 cotas de titularidade do Sr. Roberto Josuá à Rald Participações e Administração S.A. de emissão do fundo **CSHG BALEIA FIM CP, inscrito no CNPJ sob o nº 08.868.323/0001.03** (as "**Cotas**") com valor de 15 de julho de 2011, totalizando R\$ 2,362,636.94.

Reiteramos que eventual tributo decorrentes do ganho de capital oriundo da operação é de responsabilidade do contribuinte, nos termos da regulamentação em vigor.

Portanto, comprovado também este pagamento.

4º PAGAMENTO

No que tange este pagamento, o contribuinte alega ter sido efetuado por meio de dação por meio de quotas da Habi Patrimonial, anexando aos autos o Instrumento Particular de Cessão de Quotas e Outras Avencas, de 24/08/2011, por meio do qual ele cede 1.157.777 quotas do capital social da Habi Patrimonial para a Rald Participações e Administração S/A pelo valor de R\$ 1.157.777,00, em função do contrato de compra e venda das ações da Softway.

O autuado também juntou o Instrumento Particular da Segunda Alteração da Habi Patrimonial Ltda., devidamente registrada na JUCESP em 27/09/2011, por intermédio da qual se confirma a transferência das 1.157.777 quotas de titularidade de Roberto Josuá para a Rald Participação e Administração S/A, conforme abaixo:

1) O sócio, **Roberto Josuá**, cede e transfere 1.157.777 (hum milhão cento e cinquenta e sete mil e setecentos e setenta e sete) quotas detidas por ele na Sociedade, com valor nominal de R\$ 1,00 (um real) cada uma, todas totalmente subscritas e integralizadas, por seu valor nominal a **RALD PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO S/A**, todos acima qualificado; e,

Assim, comprova-se mais um pagamento.

5º PAGAMENTO

Por não ter sido considerado comprovado pela decisão de piso, não iremos nos reportar a esta matéria, uma vez que não faz parte do recurso de ofício.

6º PAGAMENTO

Relativamente ao sexto pagamento, o contribuinte anexa aos autos extrato de conta-corrente de titularidade de Roberto Josuá e Lúcia Josuá do Banco BNP Paribas, no qual consta lançamento a débito de R\$ 961.465,47, em 11/10/2011. Trouxe ainda extrato de conta-

corrente de titularidade da Rald Participações e Administração S/A do mesmo banco, onde consta lançamento a crédito no mesmo valor e data do antes identificados, abaixo demonstrado:

Data	Histórico	Débito	Saldo Anterior	Crédito
11/10/2011	999 . 003 TRANSF CTAS T/ROBERTO JOSUA	-961.465,47		0,00

Transf. Creditada

Desse modo, considero comprovado também este pagamento no valor de R\$ 961.465,47.

Não obstante a análise dos pagamentos realizados, faz-se necessário reproduzir o art. 16, §§ 3º e 4º, da IN nº 84/2001, que trata do custo de aquisição das participações societárias:

§ 3º Para efeito de apuração de ganho de capital na alienação de participações societárias, o custo de aquisição das ações ou quotas é apurado pela média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses títulos.

§ 4º O custo médio ponderado de cada ação ou quota:

I - é igual ao resultado da divisão do valor total de aquisição das ações ou quotas em estoque pela quantidade total de ações ou quotas em estoque, inclusive bonificadas;

II - multiplicado pela quantidade de ações ou quotas alienadas, constitui o custo de aquisição para efeito da apuração do ganho de capital;

III - multiplicado pelo número de ações ou quotas remanescente, constitui o valor do estoque desses títulos.

§ 5º A cada aquisição ou baixa devem ser ajustadas as quantidades em estoque e os custos total e médio ponderado, por espécie, das ações ou quotas.

Observa-se da análise dos dispositivos colacionados que o custo de aquisição é calculado com base no custo médio de cada ação ou quota, que, por sua vez, é apurado tomando-se por base "o valor total de aquisição das ações ou quotas".

É de se perceber que referida instrução normativa não condiciona, em nenhum momento, a composição do custo de aquisição ao pagamento da ação ou cota; ao contrário disso, remete ao valor total de aquisição, que deve ser entendido como preço de compra das quotas ou ações, independentemente de ter sido realizado o seu pagamento.

Nesse contexto, entendo que, mesmo que não tivesse sido feito nenhum pagamento, ainda, sim, comprovada a transação de compra e venda, haveria custo de aquisição, o qual seria calculado pelas regras estipuladas pelo art. 16, §§ 3º e 4º, da IN nº 84/2001.

Em face dos fatos acima delineados, uma vez demonstrado que o valor apurado pela fiscalização não corresponde a realidade dos fatos, bem como a legislação de regência, concluiu a Delegacia de Julgamento por considerar como custo de aquisição o montante de R\$ 12.511.503,00, conforme muito bem explicitado e fundamentado.

Na esteira desse entendimento, não se pode cogitar em irregularidade na decisão levada a efeito pelo julgador de primeira instância, porquanto agiu da melhor forma,

Processo nº 19515.721925/2011-87
Acórdão n.º **2401-005.248**

S2-C4T1
Fl. 7

com estrita observância da legislação de regência, promovendo a improcedência do crédito nos termos encimados.

Em vista do exposto, estando à decisão de primeira instância em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o *decisum* recorrido, nesse ponto, em sua integralidade, pelas razões de fato e de direito acima ofertadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira