

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

Processo nº 10166.003091/2004-38
Recurso nº 164.637 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.604 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2010
Matéria IRPF - Ex(s): 2001
Recorrente OSÓRIO ADRIANO FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

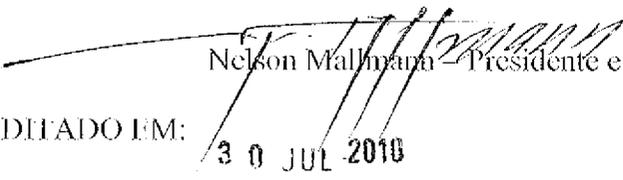
PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4º, ALÍNEA "D" DO DECRETO-LEI Nº 1.510, DE 1976 - DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECIDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI Nº 7.713, DE 1988)

Se a pessoa física titular da participação societária, sob a égide do artigo 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, subsequente ao período de 5 (cinco) anos da aquisição da participação, alienou-a, ainda que legislação posterior ao decurso do prazo de 5 (cinco) anos tenha transformado a hipótese de não incidência em hipótese de incidência, não torna aquela alienação tributável, prevalecendo, sob o manto constitucional do direito adquirido o regime tributário completado na vigência da legislação anterior que afastava qualquer hipótese de tributação.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negava provimento ao recurso voluntário.


Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

EDITADO EM:

30 JUL 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior, Antônio Lopo Martínez, Helenilson Cunha Pontes, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann.

Relatório

OSÓRIO ADRIANO FILHO, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o n.º 000.321.231-91, com domicílio fiscal na cidade de Brasília, Distrito Federal, à SHIS QI 10, Conjunto 03, Casa 02 - Lago Sul, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília - DF, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 164/171, prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 176/186.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 25/11/2003, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 124/133), com ciência pessoal, através de seu procurador, em 22/03/2004 (fls. 124), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 243.445,44 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 2001, correspondente ao ano-calendário de 2000.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa, obtidas na transferência de parte de ações da empresa Brasal, conforme Relatório Fiscal de fls. 125/130, o qual é parte integrante do presente Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e 18 a 22, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 7º, 21 e 22, da Lei nº 8.981, de 1995 e artigos 10, 17 e 23, da Lei nº 9.249, de 1995.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Relatório Fiscal (fls. 126/130), entre outros, os seguintes aspectos:

- que com objetivo de verificar se as ações e quotas foram transferidas pelo mesmo valor constante da declaração de bens do sujeito passivo, foi elaborada a planilha no Anexo I deste relatório. Essa verificação foi motivada pela determinação legal contida no art. 23 da Lei nº 9.249, de 1995 que facultas as pessoas físicas transferirem bens e direitos a pessoas jurídicas, a título de integralização da capital, pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado, sendo que se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital;

- que em virtude de a transferência das ações da Brasal não ter se realizado pelo mesmo valor constante na declaração de bens do interessado, a diferença a maior está sujeita à tributação como ganho de capital, conforme preceitua o art. 23, § 2º da Lei nº 9.249, de 1995. Ressalte-se que tal ganho não foi informado pelo sujeito passivo em sua declaração de Ajuste Anual do exercício de 2001;

- que na resposta escrita apresentada em 25/08/03, o sujeito passivo, através de procurador legalmente habilitado, argumenta não ter havido o ganho de capital apurado pela

fiscalização uma vez que “o valor pelo qual foram transferidas as ações em referência não representa, verdadeiramente, o valor de mercado, mas sim o valor contábil do Capital Registrado e integralizado correspondente às ações em foco, ou seja, o valor real de aquisição apurado nos termos da lei, além de que o valor pelo qual foram transferidas e o valor residual das ações que continuaram em poder do contribuinte corresponde ao valor total anteriormente existente e declarado, não tendo ocorrido acréscimo patrimonial ou ganho de capital”;

- que apesar de ser verdade, como alegado pelo interessado em sua resposta, que as ações da Brasal - Brasília Serviços Automotores S/A, estarem declaradas por montante inferior ao valor contábil das mesmas (fls. 44/45), esses dois valores, declarado e contábil, não se confundem, principalmente nesse caso em que o custo das ações vem se formando há mais de 40 anos (a empresa foi aberta no ano de 1963), pois o custo declarado segue a legislação fiscal, enquanto o custo contábil obedece à legislação societária.

Em sua peça impugnatória de fls. 137/147, instruída pelos documentos de fls. 148/171, apresentada, tempestivamente, em 20/04/2004, o contribuinte, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que não há que se falar in casu em existência de ganho de capital, uma vez que não houve alienação, mas simples incorporação de quotas no capital de outra empresa;

- que, de fato, o tema incorporação de bens ao capital da sociedade, a título de subscrição e realização de ações, quer se tratem de imóvel, quer de móveis, de longa data vem recebendo solução do Poder Judiciário no sentido de que é operação alheia à tributação do Imposto de Renda, por não se cogitar de alienação e, portanto, de recebimento de renda ou proventos, critério material da Regra-Matriz de Incidência Tributária prevista no art. 43 do CTN;

- que, com efeito, trata-se de simples operação de permuta, sem qualquer torna, de forma que o contribuinte não auferir ganho e, desta forma, inconcebível cogitar-se de ganho de capital e conseqüente hipótese de incidência do IRPF;

- que, quanto a isenção das ações adquiridas sob a égide do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, é de se dizer, que no caso em comento, se amolda perfeitamente à previsão legal citada. O impugnante, sob a égide do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, já completara mais de cinco anos da data de aquisição da participação da BRASAL - Brasília Serviços Automotores S/A, ingressando, portanto, no conjunto de seus direitos subjetivos, a isenção do IRPF na alienação das referidas ações;

- que conquanto referido dispositivo tenha sido revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 1988, certo é que para todos aqueles casos em que o prazo de cinco anos já estivesse completado antes da vigência da Lei nº 7.713, de 1988, o direito à isenção já se concretizara e, desta forma, a revogação não lhes poderia atingir;

- que, de fato, para as situações consolidadas, ou seja, para aqueles que houvessem completado o período de cinco anos de aquisição de participação societária, a revogação promovida pela Lei nº 7.713, de 1988 não poderia lhes atingir, garantido o direito à isenção independentemente do momento de alienação;

- que o cumprimento dos requisitos previstos no art. 4º, letra “d” do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 assegura para o impugnante o direito de que a isenção prevista seja aplicada com ultratividade, ou seja, seja exercida agora, embora já sob a vigência de lei nova. É

que, “por força do dispositivo constitucional que manda respeitar o direito adquirido e o ato jurídico perfeito, a lei antiga, posto revogada, sobrevive, continuando a disciplinar situações que se consolidaram enquanto esteve em vigor. A lei nova absolutamente não pode prejudicar tais situações pré-constituídas”;

- que, de fato, para casos idênticos ao presente, ou seja, de cinco anos completados sob a vigência do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 e antes da revogação promovida pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 1988, há decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que há direito adquirido à alienação das ações adquiridas com isenção do IRPF (CSRF/01-03.725, de 18/02/2002);

- que, quanto ao erro na base de cálculo – inexistência de ganho de capital, é de se dizer que o custo de aquisição imputado pelo fiscal está equivocado. De fato, o custo de aquisição não pode ser tomado com um valor aleatório, já que deve considerar os lucros e reservas incorporados, conforme prescreve o art. 16 da Lei nº 7.713, de 1988 e posteriormente o art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995;

- que conforme pode ser verificado no Auto de Infração, pretende-se fazer incidir a taxa SELIC sobre o crédito fiscal imputado, cuja utilização no âmbito tributário não encontra embasamento constitucional, nem legal, conforme apontado pelo Superior Tribunal de Justiça por ocasião do julgamento do Resp 215.881.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF decide julgar procedente o lançamento mantendo o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a legislação faculta as pessoas físicas transferirem a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos constantes da declaração de bens, seja pelo valor constante da declaração, seja pelo valor de mercado, entretanto, nesse último caso, sujeitando-se a tributação a título de ganho de capital;

- que o contribuinte alega, ainda, que eventuais ganhos de capital na transferência das participações societárias da BRASAL estariam acobertados pela isenção prevista no art. 4º, alínea “d” do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, não obstante esse dispositivo ter sido revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 1988;

- que argumenta que antes da vigência da Lei nº 7.713, de 1988, já havia sido cumprida a exigência estabelecida para o gozo do benefício fiscal, qual seja, o transcurso do período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação societária. Entende, assim, que a isenção não pode ser afastada em respeito ao direito adquirido;

- que conforme o art. 178 do CTN a isenção pode ser revogada a qualquer tempo, exceto quando for concedido com prazo certo e em função de determinadas condições. O princípio geral é o da revogabilidade da isenção. A isenção decorre de lei e revogada a lei concessiva do benefício fiscal, o tributo volta a ser exigível em relação aos fatos ocorridos posteriormente à revogação. No entanto, as “isenções condicionais onerosas” sujeitas a prazo certo são irrevogáveis durante o tempo de sua duração em respeito ao direito adquirido;

- que cabe verificar se o caso em apreço se encaixa na exceção prevista no art. 178 do CTN, uma vez que à época da ocorrência do fato gerador do imposto o art. 4º,

alínea “d” do Decreto-lei nº 1 510, de 1976, já havia sido expressamente revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 1988, cuja vigência ocorreu a partir de 01/01/1989;

- que observe-se que a isenção não foi concedida por prazo determinado. Trata-se de dispositivo de eficácia por tempo indeterminado. O prazo nele referido (cinco anos) apenas integra o requisito objetivo da não-incidência/isenção;

- que o contribuinte tem razão ao afirmar que, na determinação do custo de aquisição de participações societárias, devem ser levados em consideração os lucros e reservas incorporados ao capital social da empresa. O fiscal, inclusive, adotou esse procedimento ao determinar o custo de aquisição;

- que quando se tratar de participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, apurados no ano-calendário de 1993, e a partir de 1º de janeiro de 1996, com emissão de ações bonificadas ou com alteração do valor das ações existentes, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizados que corresponder ao acionista, para fins de apuração do ganho de capital e ganho de renda variável;

- que os valores de participações societárias na BRASAL constantes da declaração de Ajuste do exercício 1996, já incorporou os valores integralizados ao capital social referentes ao ano-calendário de 1993, pois o montante informado, R\$ 14.410.201,55 é, inclusive, superior à parcela referente ao contribuinte, já que o capital social da empresa ao final do ano-calendário de 1994 era de R\$ 21.104.801,32, sendo que o contribuinte detinha 66,66626% das ações, correspondendo a R\$ 14.069.781,72, valor inferior ao informado na Declaração.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000

Ementa: GANHO DE CAPITAL

Está sujeito ao pagamento do imposto de renda a pessoa física que efetuar transferências de participações societárias, para pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, com valores superiores aos constantes da Declaração de Bens

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO EXPECTATIVA DE DIREITO

Não efetivada a alienação, depois de decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, na vigência da lei que outorgou a isenção, revogada esta, não há que se falar em direito adquirido.

CUSTO DE AQUISIÇÃO

Quando se tratar de participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, apurados no ano-calendário de 1993, e a partir de 1º de janeiro de 1996, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizados que corresponder ao acionista, para fins de apuração do ganho de capital e ganho de renda variável

Lançamento procedente.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 16/11/2007, conforme Termo constante às fls. 173/175, o recorrente interpôs, tempestivamente (13/12/2007), o recurso voluntário de fls. 176/186, instruído pelos documentos de fls. 187/303, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Discute-se nos presentes autos omissão de ganhos de capital obtido na alienação/transfêrencia de participações societárias possuídas a mais de 5(cinco) anos na data da edição da Lei nº 7.713, de 1988.

A tese defendida pelo suplicante gira em torno do fato que entende que a apuração do ganho de capital efetuado pela fiscalização é indevida, porque as ações alienadas escapam do pagamento do imposto sobre o ganho de capital, na forma do artigo 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, por haver direito adquirido, materializado pela aquisição das ações há mais de cinco anos, completados na vigência do referido Decreto-Lei e que tal direito não pode ser atingido pela revogação ultimada pela Lei nº 7.713, de 1988.

De fato, já faz muito tempo que a jurisprudência deste Tribunal Administrativo tem-se inclinado pela não-incidência de imposto nas alienações de quaisquer participações societárias depois de ter decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, previsto no artigo 4º, letra "d" do Decreto-Lei nº 1.510, 1976, foi literalmente revogada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Assim, a discussão, neste processo, se restringe, inicialmente, a figura do direito adquirido em matéria tributária.

A regra insculpida no artigo 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 estabelecia isenção do imposto de renda sobre lucro auferido por pessoa física pela venda de ações se a alienação ocorrer após cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária.

A isenção sobre o ganho de capital na alienação das participações societárias havidas há mais de cinco anos foi eliminada com a revogação expressa do artigo 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, ultimada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 1988. Assim, nas alienações efetuadas a partir do ano-calendário de 1989, o entendimento da Administração Tributária é que o ganho de capital deve ser tributado independentemente da data de aquisição das referidas participações societárias.

Por outro lado, tanto a jurisprudência administrativa como a judicial entende de modo contrário. Ou seja, que em 31/12/1988 a condição para incidência da norma de isenção já estava consumada pela propriedade das quotas ou ações pelo prazo ininterrupto de 5(cinco) anos e que a revogação do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 ultimada pela Lei nº 7.713, de 1988 não poderia afastar a isenção já cristalizada, pois a condição para a sua existência foi cumprida antes da revogação do dispositivo que a instituiu. Vale dizer, que reconhecem o direito adquirido em matéria tributária.

Extraio alguns julgados que prontamente ilustram essa premissa:



GANHO DE CAPITAL - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - A tributação sobre ganhos de capital prevista na Lei nº 7 713, art. 3º, par. 3º não alcança as situações já definidas na vigência do Decreto Lei nº 1.510/76, art. 4º, letra "d", sob pena de afronta ao Direito Adquirido. (1º CC - Quarta Câmara - Acórdão 104-16 545, de 19 de agosto de 1998).

AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI Nº 1510, DE 1976 - ALIENAÇÃO NA VIGÊNCIA DE NOVA LEI REVOGADORA DO BENEFÍCIO - DIREITO ADQUIRIDO - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO - A alienação de participação societária adquirida sob a égide do art. 4º, alínea "d", do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, após decorridos cinco anos da aquisição, não constitui operação tributável, ainda que realizada sob a vigência de nova lei revogadora do benefício, tendo em vista o direito adquirido, constitucionalmente previsto. Implementada a condição antes da revogação da lei que concedia o benefício, os pagamentos porventura efetuados são indevidos, portanto passíveis de restituição. (1º CC - Quarta Câmara - Acórdão nº 104-21.519 - Sessão de 26 de abril de 2006).

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - DISSOLUÇÃO PARCIAL E RETIRADA DE SÓCIO POR DECISÃO JUDICIAL - A dissolução parcial de empresa com a conseqüente retirada de sócio por decisão judicial exarada na vigência do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, não enseja a incidência de Imposto de Renda sobre eventual ganho de capital, quando decorridos mais de cinco anos da aquisição da participação societária Recurso provido (1º CC - 4ª Câmara - Acórdão nº 104-21.952 - Sessão de 18 de outubro de 2006)

IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - ISENÇÃO - Participações societárias com mais de cinco anos sob a titularidade de uma mesma pessoa, completados até 31/12/88, trazem a marca de bens exonerados do pagamento do imposto sobre ganho de capital, na forma do art. 4º letra d, do DL 1.510/76, sendo irrelevante que a alienação tenha ocorrido já na vigência da Lei nº. 7.713/88 IRPF - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - DECRETO-LEI 1.510/76 - Não incide imposto de renda na alienação de participações societárias integrantes do patrimônio do contribuinte há mais de cinco anos, nos termos do art. 4º, alínea d, do Decreto-lei 1.510/76 a época da publicação da Lei de nº. 7.713, em decorrência do direito adquirido Recurso provido (Primeiro Conselho, Segunda Câmara, Recurso Voluntário nº 158.393, Acórdão nº 102-49.306, julgado em 08/10/2008)

IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - ISENÇÃO - Participações societárias com mais de cinco anos sob a titularidade de uma mesma pessoa, completados até 31/12/88, trazem a marca de bens exonerados do pagamento do imposto sobre ganho de capital, na forma do

art. 4º letra d, do DL 1 510/76, sendo irrelevante que a alienação tenha ocorrido já na vigência da Lei nº. 7 713/88

IRPF - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - DECRETO-LEI 1 510/76 - Não incide imposto de renda na alienação de participações societárias integrantes do patrimônio do contribuinte há mais de cinco anos, nos termos do art. 4º, alínea d, do Decreto-lei 1 510/76 a época da publicação da Lei de nº 7 713, em decorrência do direito adquirido

DISPONIBILIDADE ECONÔMICA - De ser afastada a alegação de que parte dos valores foram recebidos e posteriormente depositados em conta especial, sem permitir ao contribuinte a disponibilidade econômica e jurídica sobre o valor tributado, já que a estipulação efetuada entre as partes, comprador e vendedor das ações, não modificou a natureza da forma de pagamento

Recurso provido.

(Primeiro Conselho, Segunda Câmara, Recurso Voluntário nº 158 393, Acórdão nº 102-49 306, Relatora Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues, julgado em 08/10/2008)

IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - ISENÇÃO - Participações societárias com mais de cinco anos sob a titularidade de uma mesma pessoa, completados até 31.12.88, trazem a marca de bens exonerados do pagamento de imposto sobre o ganho de capital, na forma do art. 4º, letra d, do DL 1 510/76, sendo irrelevante que a alienação tenha ocorrido já na vigência da Lei nº 7 713/88. (1º CC - Sexta Câmara - Acórdão 106-11 429, Sessão de 15 de agosto de 2000 - D O U 07/02/2001)

IRPF - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - DECRETO-LEI 1 510/76 - Não incide imposto de renda na alienação de participações societárias integrantes do patrimônio do contribuinte há mais de cinco anos, nos termos do art. 4º, alínea d, do Decreto-Lei 1 510/76 a época da publicação da Lei de nº 7 713, em decorrência do direito adquirido. Recurso especial do procurador negado (CSRF, Quarta Turma, Recurso nº 102-134 080, Acórdão CSRF/04-00.215, julgado em 14/03/2006).

IRPF - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - DECRETO-LEI Nº 1 510/76. Não incide imposto de renda quando da alienação de participações societárias adquiridas há mais de cinco anos contados do início de vigência da Lei nº 7 713/88, nos termos do artigo 4º, alínea "d", do Decreto-lei nº 1 510/76, em razão do direito adquirido. Recurso especial do procurador negado (CSRF - Acórdão nº 9202-00 1027- 2ª Turma - Sessão de 18 de agosto de 2009)

GANHO DE CAPITAL - DECRETO-LEI 1 510, DE 1976. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO. Em decorrência da existência do direito adquirido, não incide imposto de renda na alienação de participações societárias integrantes do patrimônio do contribuinte há mais de cinco anos, nos termos do art. 4º, alínea d, do Decreto-lei 1 510, de 1976. à

época da publicação da Lei de nº. 7.713, de 1988 Recurso especial do procurador negado. (CSRF – Acórdão nº 9202-00.247- 2ª Turma – Sessão de 22 de setembro de 2009)

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART 4º, ALÍNEA “d” DO DECRETO-LEI 1.510/76 - DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECIDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7.713/88) Se a pessoa física titular da participação societária, sob a égide do art. 4º, “d”, do Decreto-Lei 1.510/76, subseqüentemente ao período de 5 (cinco) anos da aquisição da participação, alienou-a, ainda que legislação posterior ao decurso do prazo de 5 (cinco) anos tenha transformado a hipótese de não incidência em hipótese de incidência, não torna aquela alienação tributável, prevalecendo, sob o manto constitucional do direito adquirido o regime tributário completado na vigência da legislação anterior que afastava qualquer hipótese de tributação. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Primeira Turma - Acórdão CSRF/01-03.266 em 20/03/2001 - Publicado no D O U em 02/10/2001)

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA LUCRO DECORRENTE DE ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO CONCEDIDA PELO DECRETO-LEI Nº 1.510/76, REVOGADA PELA LEI Nº 7.713/88. HIPÓTESE DE ISENÇÃO ONEROSA CUA CONDICÃO FOI IMPLEMENTADA ANTES DO ADVENTO DA LEI REVOGADORA ARTIGO 178 DO CTN. SUMULA 544/STF NULIDADE TOTAL DO LANÇAMENTO POSSIBILIDADE Cinge-se a controvérsia acerca do reconhecimento de direito adquirido sobre isenção de imposto de renda sobre lucro auferido na alienação de ações societárias, isenção esta instituída pelo Decreto-Lei nº 1.510/76 e revogada pela Lei nº 7.713/88, tendo em vista que a venda das ações ocorreu em 1991, após a revogação

Implementada a condição pelo contribuinte antes mesmo da norma ser revogada, ainda que a alienação tenha ocorrido na vigência da lei revogadora, há que se manter a norma isentiva. Incidência do enunciado da Súmula 544/STF

O fato de o Fisco tributar os lucros auferidos pela alienação das ações albergadas pela isenção, juntamente com outras tributáveis, por si só, possui a virtude de comprometer todo o lançamento e afasta a possibilidade de nulidade parcial, relativamente a parcelas identificáveis e destacáveis do débito

Reconhecida a isenção do imposto de renda sobre o lucro auferido na alienação de ações societárias e a necessidade de se anular o lançamento fiscal, resta prejudicada análise do questionamento relativo à forma de apuração dos valores lançados (Superior Tribunal de Justiça - Segunda Turma -

Como se vê, a isenção é uma das espécies de exclusão do crédito tributário, em que o contribuinte tem excluída sua obrigação de pagar o imposto, por ato legal. A isenção não deve ser confundida com a imunidade, pois esta última é disciplinada na Constituição Federal e a isenção pela legislação tributária, não sendo definida, pois está vinculada a uma condição, podendo ser revogada a qualquer tempo. Na isenção, o imposto incide, mas não pode ser aplicado enquanto durar a condição e o contribuinte não se exime do cumprimento da obrigação acessória.

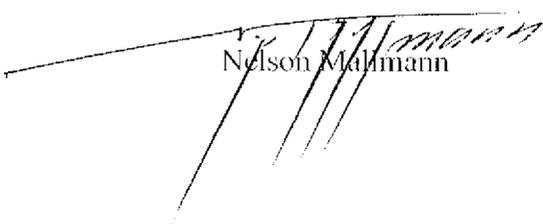
Já faz tempo que estou filiado ao entendimento firmado neste Tribunal Administrativo, no sentido de que não é possível se negar, que na hipótese dos autos está inserida no conceito de isenção onerosa ou condicionada, a ensejar a aplicação da regra contida no artigo 178 do Código Tributário Nacional, uma vez que o Decreto-Lei concedeu a isenção do Imposto de Renda se o contribuinte cumprisse um determinado requisito, que era o de não transferir as suas ações pelo prazo de cinco anos contados da sua aquisição ou subscrição.

No Direito Tributário, um aspecto da maior relevância que deve ser salientado neste passo é que, enquanto cabe ao poder legislativo, dentro da sua competência constitucional, escolher e descrever “as hipóteses de incidência” do imposto, também como um princípio fundamental da liberdade, cabe ao contribuinte a faculdade de realizar ou não o fato ou situação. Porém se este realiza a situação, incide compulsoriamente na obrigação legal.

Para o nascimento da obrigação tributária não basta só a descrição pela lei da “hipótese de incidência”, mas é preciso que alguém pratique ou realize em concreto o fato ou situação que se encaixe perfeitamente na forma ou hipótese de incidência que previamente a lei modelou ou instituiu. Somente depois que alguém realize o fato ou situação enquadrada na hipótese é que pode nascer a obrigação. O fato para ser gerador jurídico-tributário precisa ser um casamento ou adequação entre a hipótese de incidência descrita na lei, com a situação realizada concretamente pela pessoa e só então produz o efeito jurídico ou consequência.

Assim, cumprida a condição pelo contribuinte antes mesmo da norma ser revogada, ainda que a alienação tenha ocorrido na vigência da lei revogadora, necessário se faz a manutenção da norma de isenção.

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário para reconhecer como isento do imposto de renda o ganho de capital apurado na transferência da participação societária questionada no presente processo.


Nelson Mallmann



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10166.003091/2004-38 ✓

Recurso nº: **164.637** ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado 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 à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **2202-00.604** ✓

Brasília/DF,

30 JUL 2010

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da 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