



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

Processo n° 10437.720783/2014-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.865 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2019
Matéria IRPF - GCAP
Recorrente WALTER GIARRETA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. COTAS ADQUIRIDAS ATÉ 31.12.1983. DL 1.510/1976.

É isento do Imposto de Renda o acréscimo patrimonial decorrente da alienação das participações societárias adquiridas sob a égide do DL nº 1510 /76, que foram mantidas por cinco anos ou mais, no patrimônio do investidor durante a sua vigência, ainda que tal alienação ocorra após a vigência da Lei nº 7.713 /88.

O mesmo entendimento **não se aplica** às participações **bonificadas** emitidas após 31.12.83, tendo em vista o não preenchimento das condições prevista no DL nº1.510/76

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, no sentido de reconhecer a isenção de Imposto de Renda sobre o ganho de capital decorrente da alienação de quotas adquiridas até 31/12/83. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Gregório Rechmann Junior.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mauricio Nogueira Righetti, Denny Medeiros da Silveira,

Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que considerou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Foi lavrado Auto de Infração em face do recorrente para exigência do IR na monta de R\$ 3.290.931,88 (principal) sobre o Ganho de Capital - GCAP experimentado na alienação de 50.000 cotas da sociedade DEG IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA para a FRAGON EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, pelo valor de R\$ 27.500.000,00, sendo: R\$ 24.700.000,00 em 14.12.2010 e R\$ 2.800.000,00, em 31.1.13. (TVF às fls. 314/319)

Regulamente cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou sua Impugnação (fls. 334/372) que, como já dito, foi julgada improcedente pela DRJ - fls. 644/656.

O acórdão de piso foi assim ementado:

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

A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, nos termos do art. 178 do Código Tributário Nacional, pode ser revogada ou modificada a qualquer tempo, sem que gere direito adquirido ao contribuinte.

As vendas de ações efetuadas por pessoas físicas após 1º de janeiro de 1989 estão sujeitas ao imposto de renda sobre o lucro auferido, ainda que, na data da alienação, a participação societária já conte com mais de cinco anos no domínio do alienante. Inaplicável a isenção contida no artigo. 4º do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, por se encontrar revogada no momento da ocorrência do fato gerador.

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

Os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplicam às partes nelas envolvidas, não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei.

INTIMAÇÕES. PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE.

As intimações, no processo administrativo fiscal, devem obedecer às disposições do Decreto nº 70.235/72, devendo ser endereçadas ao domicílio fiscal do sujeito passivo.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia/diligência.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade, uma vez que o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente, tendo sido concedido ao(à) contribuinte amplo direito à defesa e ao contraditório, mediante a oportunidade de apresentar, no curso da ação fiscal e na impugnação, provas capazes de refutar os pressupostos em que se baseou o lançamento de ofício.

Cientificado do acórdão, apresentou o Recurso Voluntário de fls. 665/711, por meio do qual aduz em resumo:

Que 99,9165% das cotas alienadas estariam isentas da incidência do IR com fulcro no DL 1.510/76, ao passo que os demais 0,0835% teriam sido tributados à luz da Lei 7.713/88.

Assim, considerando o valor da alienação que cabia ao recorrente (R\$ 27.500.000,00, o valor tributável seria da ordem de R\$ 22.962,50 e o isento, de R\$ 27.477.037,50.

Que o lote de ações apontado como isento (99,9165% das 50.000) foi adquirido e integralmente subscrito antes de 1/6/83.

Que às ações recebidas em bonificação deve ser aplicada a mesma regra prevista no DL 1.510/76, independentemente da data de seu recebimento, conforme preceituava seu artigo 5º.

Que a decisão proferida no Mandado de Segurança impetrado por seu sócio, visando o reconhecimento da isenção na alienação de sua participação na mesma empresa, deve ser tomada como questão prejudicial ao presente julgamento.

É, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

A autuada tomou ciência do acórdão de piso em 9.11.17, consoante se denota de fls. 660 e apresentou, tempestivamente, seu Recurso Voluntário em 29.11.17 (fls. 662/663). Preenchido os demais requisitos, dele passo a conhecer.

De início, cumpre analisar o pleito no sentido de que fosse reconhecida, como questão prejudicial ao presente julgamento, a decisão judicial proferida nos autos do MS impetrado pelo sócio do recorrente, relacionado à alienação de suas cotas na mesma empresa.

Tal pretensão não merece prosperar.

Nesse ponto, adoto como razões de decidir, os fundamentos contidos na decisão recorrida, abaixo colacionados:

Neste contexto, cumpre lembrar que apesar da inestimável validade da doutrina e das decisões administrativas como fontes de consulta, estas não podem ser tomadas como normas complementares da legislação tributária, nos moldes estabelecidos pelo art. 96 do Código Tributário Nacional. **O mesmo se aplica às decisões judiciais, posto que vinculam somente às partes envolvidas naqueles litígios específicos, não abrangendo terceiros que não figurem como parte nas referidas ações**, excetuando-se as inconstitucionalidades declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do Decreto nº 2.346, de 13 de outubro de 1997, e as decisões do STF e do Superior Tribunal de Justiça – STJ – com efeito vinculante para a RFB, nos termos do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, hipóteses que se não aplicam aos presentes autos.

No que toca à discussão acerca do aproveitamento da isenção à luz do DL 1.510/76, com relação às cotas adquiridas até 1983 e que permaneceram no patrimônio do contribuinte por, no mínimo, cinco anos até a entrada em vigor da Lei 7.713/88, malgrado meu entendimento pessoal, curvo-me ao posicionamento dos nossos tribunais superiores, já reconhecido, inclusive, pela representação judicial da Fazenda Nacional, consoante se denota no item "u" do tema 1.22 - Imposto de Renda de sua Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer, ¹ no sentido de que referida isenção aplica-se às alienações de participações societárias efetuadas após 1º de janeiro de 1989, desde que tais participações já constassem do patrimônio do adquirente em prazo superior a cinco anos, contado da referida data.

Esse é inclusive o posicionamento que constou da recente Solução de Consulta nº 505 - Cosit/RFB, de 17.10.2017, a seguir ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI Nº 1510, DE 1976. ALIENAÇÃO

¹ <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2o-v-vii-e-a7a7-3o-a-8o-da-portaria-pgfn-no-502-2016>

NA VIGÊNCIA DE NOVA LEI REVOGADORA DO BENEFÍCIO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

A hipótese desonerativa prevista na alínea “d” do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, aplica-se às alienações de participações societárias efetuadas após 1º de janeiro de 1989, desde que tais participações já constassem do patrimônio do adquirente em prazo superior a cinco anos, contado da referida data.

A isenção é condicionada à aquisição comprovada das ações até o dia 31/12/1983 e ao alcance do prazo de 5 anos na titularidade das ações ainda na vigência do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Por sua vez, observado o posicionamento acima, não quer dizer, com isso, que este Relator entenda pela extensão do benefício fiscal às ações bonificadas que ingressaram no patrimônio do sujeito passivo após o ano de 1983, por vislumbrar, se assim fosse, flagrante afronta ao artigo 111 do CTN, quando estabelece que deve ser interpretada literalmente a legislação que disponha sobre outorga de isenção.

Veja-se, a leitura conjunta dos artigos 1º, 4º e 5º daquele decreto-lei não autoriza, penso eu, a concluir que tal isenção possa ser estendida indiscriminadamente às ações bonificadas. Confira-se:

Art 1º O lucro auferido por pessoas físicas na alienação de quaisquer participações societárias está sujeito à incidência do imposto de renda, na cédula "H" da declaração de rendimentos

(...)

Art 4º Não incidirá o imposto de que trata o artigo 1º:

(...)

d) nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação.

Art 5º Para os efeitos da tributação prevista no artigo 1º deste Decreto-lei, presume-se que as alienações se referem às participações subscritas ou adquiridas mais recentemente e que as bonificações são adquiridas, a custo zero, às datas de subscrição ou aquisição das participações a que corresponderem.

Perceba-se, todo o fundamento para que se entenda pelo reconhecimento da isenção conferida por aquele DL 1.510/76, revogado desde a edição da Lei 7.713/88, nas alienações efetuadas após a sua revogação, reside na tese de que aqueles que mantiveram participações societárias em seu patrimônio, na vigência do DL, por cinco anos ou mais passaram a ter o direito adquirido à isenção.

Em outras palavras, para que haja subsunção do caso à tese do direito adquirido, tem-se por necessário que as participações já estiverem, à data da revogação do DL, incorporadas ao patrimônio do alienante por no mínimo cinco anos.

Com efeito, considerando a conjugação da legislação tributária aplicada ao tempo da alienação com a tese encampada pelos tribunais, penso que a melhor interpretação daquele artigo 5º é no sentido de que a isenção é estendida às ações bonificadas desde que, quando da revogação citada acima, já estivessem incorporadas ao patrimônio do investidor há no mínimo cinco anos.

Note-se que entendimento diverso poderia dar azo à indevida extensão da isenção em situações em que o lastro para a capitalização não tivesse sequer transitado pelo patrimônio da empresa na vigência do mencionado decreto-lei.

Explico: imagine determinada empresa, constituída nos idos de 1980 e que permanecera em inatividade por um longo período de tempo. Voltando à operação em 2000, teria apurado lucros e, ao invés de distribuí-los, decidira incorporá-los ao seu capital com a distribuição de ações bonificadas aos sócios.

Veja-se que, com a devida *venia*, não se mostra sequer razoável a pretensão em se reconhecer um benefício isentivo revogado há mais de dez anos (1980 X 2000) quando se estar a considerar eventos desconexos e relativamente autônomos em relação àquela participação originária de 1980.

Nesse mesmo sentido, o acórdão proferido na apelação cível nº CNJ : 0003390-23.2011.4.02.5101 (2011.51.01.003390-3), no TRF2, com a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DECRETO-LEI Nº 1.510 /1976. ALIENAÇÃO DE AÇÕES: SOCIETÁRIAS E BONIFICADAS. ISENÇÃO. RECURSO E REMESSA NECESSÁRIA, CONSIDERADA COMO EXISTENTE, DESPROVIDOS.

1. O Superior Tribunal de Justiça já teve a oportunidade de apreciar a matéria em diversas ocasiões e, por último, acabou firmando o entendimento no sentido de que é isento do Imposto de Renda o acréscimo patrimonial decorrente da alienação das ações societárias adquiridas sob a égide do DL nº 1510 /76, após cinco anos da respectiva aquisição, ainda que tal alienação ocorra após a vigência da Lei nº 7.713 /88 (REsp nº 1.133.032).

2. O mesmo entendimento não se aplica às ações bonificadas emitidas após 31.12.1983, tendo em vista o não preenchimento das condições prevista no DL nº 1.510 /76.

3. REsp nº 1.470.768 (2014/0183051-4): "O art. 4º, d, do Decreto-lei nº 1.510 /76 previa isenção de imposto de renda de alienações de quotas sociais efetivadas após o decurso do prazo de cinco anos da data da subscrição ou da aquisição das quotas societárias, de modo que, ainda que recebidas em caráter de bonificação, às mesmas não se estende a isenção do Decreto-

lei, porquanto não se enquadram na hipótese do dispositivo aludido".

4. O artigo 111 do CTN estabelece que legislação tributária que outorga isenção deve ser interpretada literalmente, não se admitindo interpretação extensiva, ampliativa ou analógica. 5. Recurso e remessa necessária, considerada como existente, desprovidos.

Prosseguindo na análise do recurso, sustenta o recorrente que o lote de ações apontado como isento (99,9165% das 50.000) foi adquirido e integralmente subscrito antes de 01/06/1983.

Entretanto, em seu recurso, após listar as alterações contratuais de 1975 em diante (total de 27, sendo 21 após 31.12.83) e colacionar o quadro analítico abaixo, não foi capaz de esclarecer como se chegou nos percentuais acima.

DATA DA OCORRÊNCIA	CAPITAL	QUOTAS RECEBIDAS EM BONIFICAÇÃO	SUBSCRIÇÃO EM DINHEIRO	%
01/06/83	Cr\$ 9.550.000,00	-----	-----	-----
15/05/84	Cr\$ 24.500.000,00	14.950.000,00	-----	-----
04/06/85	Cr\$ 77.100.000,00	52.600.000,00	-----	-----
23/04/86	Cz\$ 334.000,00	256.900,00	-----	-----
22/05/87	Cz\$ 667.000,00	333.000,00	-----	-----
02/02/88	Cz\$ 3.350.000,00	2.682.335,40	664,60	0,0198
01/06/89	NCz\$ 36.000,00	32.650,00	-----	-----
02/01/90	NCz\$ 372.900,00	336.779,65	120,35	0,0323
10/06/91	Cr\$ 9.300.000,00	8.927.100,00	-----	-----
26/05/92	CR\$ 97.800.000,00	88.498.307,84	1.692,16	0,0017
15/05/93	Cr\$	1.104.515.618,84	14.381,16	0,0012

	1.202.330.000,00			
15/04/94	Cr\$ 84.000.000,00	82.797.670,00	-----	-----
15/03/95	R\$ 110.000,00	79.454,55	-----	-----
29/03/96	R\$ 264.000,00	153.924,70	75,30	0,0285
10/02/98	R\$ 365.000,00	101.000,00	-----	-----
12/08/02	R\$ 500.000,00	135.000,00	-----	-----
14/12/10	R\$ 2.825.000,00	2.325.000,00	-----	-----

Por sua vez, o TVF é categórico ao afirmar que "conforme alterações contratuais apresentadas pelo contribuinte, constatou-s agrupamentos de cotas em

23.04.1986 (conversão para cruzados), em 01.06/1989 (conversão para cruzados novos), em 15.04.1994 (conversão para cruzeiros reais e alteração do valor nominal das cotas) e 15.03.1995 (conversão para reais)"

E, após sintetizar as alterações contratuais (tabela abaixo), prosseguiu o Fisco concluindo que "com relação o aventado direito adquirido, destaca-se que as cotas possuídas pelo contribuinte em 31.12.1982 (portanto, a mais de cinco anos da revogação da isenção), que totalizavam 4.600.000 (quatro milhões e seiscentas mil cotas), tornaram totalmente inexpressivo em razão dos agrupamentos realizados."

DATA	FORMA DE INTEGRALIZAÇÃO	QUANTIDADE INICIAL DE COTAS	cotas ADQUIRIDAS	CUSTO DE AQUISIÇÃO (R\$)	QUANTIDADE FINAL DE COTAS
25/06/74	Moeda Corrente	Constituição empresa	35.000	Cr\$35.000,00	35.000
13/06/75	Moeda Corrente	35.000	45.000	Cr\$45.000,00	80.000
10/08/76	Lucro Suspenso de 1975, manutenção de capital de giro, correção monetária do ativo imobilizado e moeda corrente	80.000	54.000	Cr\$54.000,00	134.000
28/02/78	Lucro Suspenso de 1976, manutenção do capital de giro, correção monetária do ativo imobilizado	134.000	366.000	Cr\$366.000,00	500.000
30/04/81	Reserva de Capital, Reserva de lucros e moeda corrente	500.000	1.540.000	Cr\$1.540.000,00	2.040.000
03/05/82	Moeda Corrente	2.040.000	2.560.000	Cr\$2.560.000,00	4.600.000
01/06/83	Moeda Corrente	4.600.000	4.950.000	Cr\$4.950.000,00	9.550.000
15/05/84	Reserva de Capital	9.550.000	14.950.000	Cr\$14.950.000,00	24.500.000
04/06/85	Reserva de Capital	24.500.000	52.600.000	Cr\$52.600.000,00	77.100.000
23/04/86	Lucros Acumulados	77.100	257.900	Cz\$257.900,00	334.000

DATA	FORMA DE INTEGRALIZAÇÃO	QUANTIDADE INICIAL DE COTAS	cotas ADQUIRIDAS	CUSTO DE AQUISIÇÃO (R\$)	QUANTIDADE FINAL DE COTAS
22/05/87	Reserva de Capital e Lucros acumulados	334.000	333.000	Cz\$333.000,00	667.000
02/02/88	Reserva de Capital, Reserva de Lucros e Moeda Corrente	667.000	2.683.000	Cz\$2.683.000,00	3.350.000
01/06/89	Reserva de Capital e Lucros Acumulados	3.350	32.650	Ncz\$32.650,00	36.000
02/01/90	Lucros Acumulados, Reserva de Lucros, Reserva de Capital e moeda corrente	36.000	336.900	Ncz\$336.900,00	372.900
10/06/91	Lucros Acumulados, Reserva de Lucros e Reserva de Capital	372.900	8.927.100	Cr\$8.927.100,00	9.300.000
26/05/92	Reserva de Capital, Reserva de Lucros e Moeda corrente	9.300.000	88.500.000	Cr\$88.500.000,00	97.800.000
15/05/93	Reserva de correção monetária de capital e moeda corrente	97.800.000	1.104.530.000	Cr\$1.104.530.000,00	1.202.330.000
15/04/94	Reserva de Correção Monetária de Capital	1.203	82.797	CR\$82.797,00	84.000
15/03/95	Reserva de Correção Monetária do Capital	84.000	26.000	R\$26.000,00	110.000
12/1995					(*)110.000
29/03/96	Reserva de Correção Monetária do Capital, Lucros Acumulados e Moeda Corrente	110.000		154.000,00	264.000
10/02/98	Lucros apurados no Balanço Patrimonial de 1997 e exercícios anteriores	264.000		101.000,00	36.500
12/08/02	Lucros	36.500		135.000,00	50.000
14/12/10	Lucros acumulados	50.000		2.325.000,00	50.000

Quando a esse aspecto, de fato, à luz das alterações contratuais e considerando-se que a alienação ocorrida em 14.12.10 alcançou todas as 50.000 cotas que detinha o recorrente, pode-se notar que parcela significativa das cotas alienadas ingressaram ao seu patrimônio, sem dúvida, após 1983.

Exemplificando, das 50.000 cotas alienadas, 10.100 teriam sido recebidas em 10.02.1998 e 13.500 em 12.08.02.

Nesse contexto, penso que dado a relevância dos valores envolvidos, a parcela das cotas adquiridas após 31.12.83 deve ser levantada em sede de liquidação do julgado.

Face ao exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso para DAR-LHE parcial provimento, no sentido de reconhecer a isenção do IR sobre o ganho de capital na alienação das cotas adquiridas até 31.12.83.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti