



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.000288/96-27
Recurso nº. : 15.519
Matéria : IRPF – Ex: 1992
Recorrente : JOÃO CARLOS PAES MENDONÇA
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 11 de maio de 1999
Acórdão nº. : 104-17.022

IRPF - NÃO INCIDÊNCIA - Sob o princípio de reserva legal, trazer ao campo da incidência não incidência, quer cristalizada por ausência de norma, quer expressa em dispositivo legal ordinário, não pode ser exercida com violação do direito adquirido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOÃO CARLOS PAES MENDONÇA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann, Elizabeto Carreiro Varão e Leila Maria Scherrer Leitão que negavam provimento ao recurso.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 JUL 1999

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RP/104-0.310
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.000288/96-27
Acórdão nº. : 104-17.022
Recurso nº. : 15.519
Recorrente : JOÃO CARLOS PAES DE MENDONÇA

RELATÓRIO

Inconformado com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife, PE, que considerou parcialmente procedente a exação de fls. 01, o contribuinte em epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

Trata-se de lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física, atinente ao exercício de 1992, sob fundamento de ganho de capital tributável, obtido na subscrição e integralização de ações do Supermercado Bom Preço S.A., efetuada em 31.05.91, com ações da empresa DÍNAMO CONSTRUÇÕES E PLANEJAMENTO LTDA., adquiridas pelo contribuinte em 10.10.74 e acrescidas, até 08.01.91 de bonificações, mediante incorporação de lucros e reservas desta última pessoa jurídica, fls. 78/80.

Ao impugnar a exigência o contribuinte alega, em síntese:

- trata-se de operação abrangida pelo Decreto-lei nº 1.510/76, artigo 4º, c; não podendo ser objeto de tributação, visto que cumpridas as condições nele determinadas, sendo-lhe aplicada a norma do artigo 178 do C.T.N.;

- não ocorreu disponibilidade econômica na operação, uma vez que não houve recebimento de valores financeiros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.000288/96-27
Acórdão nº. : 104-17.022

- não há incidência de imposto em integralização de capital mediante conferência de bens, conforme jurisprudência dos Tribunais Superiores, transcrita nos autos, fls. 91/92;

- não foram consideradas as reservas tributadas incorporadas ao capital social no cálculo do custo das aquisições, conforme artigo 16, § 3º, da Lei nº 7.713/88;

- a operação estaria isenta por força do artigo 96, § 1º, da Lei nº 8.383/91.

A autoridade monocrática, após longo arrazoado acerca das regras de interpretação da legislação tributária, rejeita a argumentação impugnatória, sob os argumentos de que:

- não se trata de isenção condicional, inexistindo tal figura na legislação tributária, fls. 117;

- o Decreto-lei nº 1.510/76 foi expressamente revogado pelo 58 da Lei nº 7.713/88;

- na forma do artigo 3º do mesmo diploma legal caracteriza alienação qualquer deslocamento de bens/direitos de sócios para a pessoa jurídica;

- o artigo 96 da Lei nº 8.383/91 diz respeito a bens/direitos existentes no patrimônio da pessoa física em 31.12.92; a alienação ocorreu em 05/91;

- o fisco, ao apurar o custo de aquisição levou em conta as incorporações de reservas tributadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.000288/96-27
Acórdão nº. : 104-17.022

Mantém, parcialmente, a exigência, por ajuste da participação societária alienada 19,666705%, fls. 75/76 e não 20%, como constante da planilha de fls. 78 e exclusão dos encargos da TRD anteriormente até 29.07.91, nos termos da IN/SRF nº 032/97.

Na peça recursal o sujeito passivo, além de reiterar os argumentos impugnatórios, transcreve parte do Acórdão CSRF nº 01-01.422, deste Conselho de Contribuintes, a respeito das distinções entre incidência, isenção e não incidência, ementa do decisório do STJ, 1ª Turma no REsp. 11.847/AM e do Prof. Souto Borges acerca do artigo 178 do C.T.N., na obra Isenções Tributárias, para ressaltar, nas palavras do tributarista, "verbis":

"Consoante o ensinamento de Seabra Fagundes, a situação do contribuinte beneficiado por uma isenção tributária, outorgada a troco de obrigações por ele assumidas, está protegida pelos princípios preservadores do direito público subjetivo, ou, na terminologia constitucional, pelos princípios que resguardam os direitos do indivíduo em face do Estado."

Integram o presente processo, por apensamento, os processos nºs. 10480.001265/96-67, impugnação e decisão singular e intimação, fls. 87/127 e 10480.001363/98-48, recurso voluntário, fls. 128/148.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.000288/96-27
Acórdão nº. : 104-17.022

VOTO

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

O recurso atende às condições de sua admissibilidade. Dele conheço.

Para equacionamento da questão, convém ressaltar os dispositivos a seguir, integrantes de leis ordinárias e da legislação infraconstitucional:

Diz o Decreto-lei nº 1.510/76, em seu artigo 4º, d (e Decreto nº 1.579/77, artigo 1º), reproduzidos no artigo 40, § 5º, d, do RIR/80?

“Verbis”;

“§ 5º - Não incidirá o imposto de que trata este artigo:
a a c.- ... omissis ...

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

O artigo 58 da Lei nº 7.713/88, ao estabelecer novas diretrizes tributárias atinentes às pessoas físicas, expressamente revoga aquele mecanismo.

O C.T.N., em seu artigo 178, por sua vez, estabelece 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.000288/96-27
Acórdão nº. : 104-17.022

Seria o instituto referenciado pelo artigo 4º do Decreto-lei nº 1.510/76 isenção ou não incidência ?

Entende a autoridade recorrida tratar-se de isenção não condicionada, visto inexistir, a seu entendimento, tal instituto na legislação tributária, fls. 117 (SIC?!).

O S.T.J., 1ª Turma, ao se manifestar no Res. 11.847/AM (DJ de 08.11.93), acerca do artigo 178 do C.T.N., explicita seu entendimento de que a isenção pode ser estabelecida por prazo certo ou impondo condição onerosa a ser satisfeita pelo contribuinte, conforme ementa 2, "verbis":

"EMENTA : ... 2 – Assim como o Estado pode tributar, também pode revogar as isenções. A isenção interpretada restritivamente, adstrita a determinada finalidade de política fiscal, submete-se a regra geral da revogabilidade, salvo quando estabelecida por prazo certo ou impondo específica condição onerosa satisfeita pelo contribuinte, quando se impõe ao cumprimento dessas cláusulas..."

(STJ REsp. 11.847. Rel: Min. Milton Luiz Pereira, 1ª Turma. Decisão: 06.10.93. DJ de 08.11.93, pág. 23.517) Grifo não do original.

A par do entendimento do Emérito Superior Tribunal de Justiça, expressado no decisório antes reportado, ocioso mencionar serem distintos e relevantes os institutos da incidência, da isenção e da não incidência tributárias, conforme já explicitado no Acórdão CSRF nº 01.01-0422.

De fato, enquanto a incidência e a isenção, ante o princípio da reserva legal, somente por lei poderão ser estabelecidas, a não incidência não necessita figurar em qualquer diploma legal. Decorre esta, em princípio, da falta de previsão legal. Da omissão, intencional ou não, do legislador, hipótese na qual se cristaliza pela ausência de norma que inclua expressamente, o ato, fato ou negócio, no campo da incidência ou da isenção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.000288/96-27
Acórdão nº. : 104-17.022

Ora, se a não incidência decorre, *em princípio*, da inexistência de norma legal, nem por isso aflora, exclusivamente, através desse mecanismo de omissão, voluntária ou não, do legislador. Isto é, a fonte primária da não incidência não implica em cerceamento da vontade do legislador que, expressa e explicitamente, venha a se referir a determinado enfoque tributário a ser dado ato, fato ou negócio. Em outras palavras, ou, em termos mais simples, respeitada a Carta Magna e a legislação infraconstitucional, o legislador é livre para legislar.

"Verbi gratiae" , motivado pela melhor adequação da política tributária à política econômica, o legislador, assim, como intencionalmente, ou não, pode se omitir sobre determinado ato, fato ou negócio e seus reflexos tributários, também pode tornar expressa sua manifestação a respeito do mesmo ato, fato ou negócio, deixando claro e inequívoco o tratamento tributário de qualquer daqueles (incidência, isenção ou, não incidência).

Despicioso mencionar que o Decreto-lei nº 1.510/76 expressamente trás ao campo da incidência tributárias os ganhos obtidos em alienações de participações societárias, antes omissos de tratamento tributário.

Ora, expressão "não incidirá", constante do diploma legal, artigo 4º, d, antes transcrito, não deixa quaisquer dúvidas, na língua portuguesa, quanto a que conceito ou instituto se referencia. Mesmo porque isenção e não incidência não são sinônimos.

Nesse exato contexto, por sem sombras de dúvidas, o legislador pretendeu deixar claro e inequívoco, continuarem fora do campo da incidência tributária operações específicas, retratadas exatamente em seu artigo 4º, d. Assim não fosse e todas e quaisquer diferenças positivas, obtidas em transferências de participações societárias, seriam objeto de tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.000288/96-27
Acórdão nº. : 104-17.022

Não restam dúvidas da opção do legislador, de que, as alienações de participações societárias, que se enquadrassem nas condições ali expressas – se adquiridas há mais de cinco anos –, continuariam no campo tributário onde se encontravam antes do Decreto-lei nº 1.510/76. Isto é, teriam o tratamento de não incidência.

O artigo 58 da Lei nº 7.713/88, por sua vez, nada mais fez senão trazer ao campo das incidências também a não incidência expressamente levantada pelo legislador.

Ora, se o contribuinte adquiriu a participação societária em 1974, evidentemente, em 1988, quando da revogação do artigo 4º do Decreto-lei nº 1.510/76, preenchia, com enorme vantagem, evidentemente, a condição prefixada em lei para a não incidência tributária, se alienasse, com resultado positivo, essa mesma participação.

Nesse contexto, trazer às incidências não incidência tributária, quer cristalizada por ausência de norma, quer expressa em dispositivo legal ordinário, como no caso presente, não pode ser exercida com violação do direito adquirido. Direito esse que se sobrepõe a quaisquer normas tributárias supervenientes. Porquanto, protegido pelos princípios que resguardam os direitos individuais em face do Estado. Sem os quais materializar-se-ia o “LEVIATÃ”, reportado por Hobbes!

Na esteira dessas considerações, e, ante o artigo 97 do CTN e artigo 5º da Carta Constitucional de 1988, dou provimento ao recurso. Cancelo a exigência litigada, dado



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.000288/96-27
Acórdão nº. : 104-17.022

Ihe falecer estrita legalidade objetiva, inafastável pressuposto da determinação e exigência de créditos tributários em favor da União.

Sala das Sessões - DF, em 11 de maio de 1999

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Roberto William Gonçalves', written over the text of the date and location.

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES