



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.904070/2010-17
ACÓRDÃO	2101-002.851 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SEBASTIÃO LUIZ MARINHO DE BARROS SOARES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009

RESTITUIÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir. Não tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória de seu direito.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI 1.510/76. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 12/18, APROVADO PELO MINISTRO DA FAZENDA.

O ganho auferido sobre operação de alienação de participação societária, mesmo que ocorrida após a revogação dos dispositivos do Decreto-Lei, faz jus à isenção prevista neste diploma se as condições para a sua concessão foram cumpridas antes de sua revogação.

Tal posicionamento foi reconhecido pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que por meio da Portaria PGFN Nº 502, de 2016, que dispensa seus Procuradores de contestar e recorrer nas ações que versem sobre esse tema, conforme Ato Declaratório PGFN nº 12/18, aprovado pelo Ministro da Fazenda, que trata sobre a isenção debatida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos dar parcial provimento ao recurso, para determinar que a unidade preparadora formalize novo Despacho

Decisório analisando o direito creditório em face da documentação apresentada com a manifestação de inconformidade do recorrente.

Sala de Sessões, em 11 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Wesley Rocha – Relator

Assinado Digitalmente

Antônio Savio Nastureles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cléber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, João Maurício Vital (suplente convocado(a)), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antônio Savio Nastureles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por *SEBASTIÃO LUIZ MARINHO DE BARROS SOARES*, em razão de irresignação contra Acórdão de Manifestação de Inconformidade que não acolheu o pedido de restituição de créditos requeridos pelo contribuinte, referente ao pagamento indevido ou a maior de quotas de IRPF sobre ganho de capital apurado na alienação de participação societária.

O Despacho Decisório que indeferiu a restituição encontra-se na e-fl. 5.

Por bem descrever os fatos, tomo por empréstimo o relatório da conselheira relatora que me antecedeu ao processo:

“Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, para não reconhecer o direito creditório pleiteado pelo Recorrente, referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, do exercício de 2009, no valor de R\$ 151.762,56.

O despacho decisório que indeferiu a restituição encontra-se na e-fl. 5.

Sustenta o Recorrente que teria direito à restituição, eis que em decorrência de direito adquirido, a isenção prevista no revogado art. 4º, alínea “d”, do Decreto Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, alcançaria o ganho de capital apurado na alienação de participação societária na Rapidão Cometa Logística e Transporte

S/A. Sustenta que a participação foi subscrita no ano de 1978, tendo direito ao benefício fiscal a partir de 1983 (decorridos cinco anos da subscrição ainda na vigência da norma), mesmo com a alienação efetivada apenas em 2008, posteriormente à revogação do dispositivo.

O acórdão recorrido manteve o indeferimento, ao argumento, em síntese:

Portanto, diante das disposições veiculadas na Lei nº 7.713, de 1988, entre elas a revogação da isenção instituída pelo art. 4º, alínea “d”, do Decreto Lei nº 1.510, de 1976, em conjunto com as normas emanadas do CTN, conclui-se que a isenção pleiteada pelo interessado não está coberta pelo ordenamento jurídico, uma vez que no momento de ocorrência do fato em exame (alienação da participação societária, segundo a defesa, no ano de 2008), a lei o sujeitava à incidência do IRPF mediante apuração de ganho de capital. Assim, não há qualquer retroação de lei superveniente como afirma o manifestante e deter a propriedade da participação societária pelo período de cinco anos durante a égide da norma isentiva não tem o condão de garantir o gozo da isenção em momento posterior à sua revogação.

Apresentado tempestivo Recurso Voluntário em que se sustenta o direito adquirido à isenção prevista no DL 1.510/76.

Compulsando os autos é possível demarcar, em princípio, um único ponto controvertido: “está a suposta alienação da participação societária do Recorrente abrangida pela isenção prevista no revogado art. 4º, alínea “d”, do Decreto Lei nº 1.510/76”.

Todavia, esse é apenas um dos fundamentos que devam ser enfrentados para a solução da lide administrativa.

O outro recorte indispensável ao julgamento do feito é conhecer se as ações “alienadas” em 2008 foram adquiridas nos 5 anos que antecederam a revogação do Decreto-lei nº 1.510, de 1976 e, caso não tenham sido, qual seria o quantitativo e valor correspondente. Ou seja, saber quais as ações que, em tese, preencheriam os requisitos previstos na legislação revogada.

Segundo o Recorrente, as ações objeto de alienação que resultaram em ganho de capital foram adquiridas em 1978, portanto sob a vigência do Decreto Lei 1.510/76, que estabelecia hipótese de isenção para operações que viessem a se concretizar após transcorridos cinco anos de sua aquisição. 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. 2º O rendimento tributável de acordo com o artigo anterior será determinado pela diferença entre o valor da alienação e o custo de subscrição ou aquisição da participação societária, corrigido monetariamente segundo a variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional.

Art. 3º Considera-se valor da alienação:

- a) o preço efetivo da operação de venda ou da cessão de direitos;
- b) o valor efetivo da contraprestação nos demais casos de alienação.

Parágrafo único. Nos casos de alienação a título gratuito, será sempre imputável operação o valor real da participação alienada.

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

- a) nas negociações, realizadas em Bolsa de Valores, com ações de sociedades anônimas;
- b) nas doações feitas a ascendentes ou descendentes e nas transferências "mortis causa";
- c) nas alienações em virtude de desapropriação por órgãos públicos;
- d) nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação.

Nesse sentido, um dos pressupostos para incidência da norma isentiva é a confirmação de que as ações alienadas foram adquiridas no prazo definido na legislação para aferição do benefício.

No presente caso, necessário que seja construída, nesses autos, a prova acerca do momento de aquisição das ações de titularidade do Recorrente, para conhecimento se há convergência dos requisitos da isenção.

Na sessão de julgamento realizada nesta data, foi-me oportunizado, na condição de relatora do PTA 10480.913949/2009-16, conhecer do trabalho fiscal feito nesses autos, em que teria sido apresentada planilha intitulada "registro de ações nominativas", indicando-se o percentual entre as ações adquiridas até 31/12/1983 e o total transferido em 18/12/2008 (fls. 120 desses autos). O Recorrente, aliás, insurgiu-se do resultado deste trabalho fiscal, por não concordar com sua conclusão.

Não há rationalidade decisória de um acórdão a ser provimento no presente feito, em eventual contradição performativa com o resultado do PTA 10480.913949/2009-16, em especial por atualmente ter sido esses dois processos distribuídos sob minha relatoria. Registro que ambos tem a mesma causa de pedir recursal. Em ambos cuida-se da alienação, em tese, das ações da empresa Rapidão Cometa Logística e Transportes S/A.

De outro ângulo, vejo-me impedida por, de ofício, trazer o resultado da diligência realizada no PTA 10480.913949/2009-16 para esses autos, sem oportunizar à parte, também nesse espaço processual, o exercício, efetivo, do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, é que se faz necessário seja trazido aos presentes autos o resultado da diligência realizada no PTA 10480.913949/2009-16 (fls. 120) e, após, seja intimado o Recorrente para se manifestar, no contexto dos fatos que cuida o presente procedimento.

A referida diligência teria sido cumprida, tendo sido juntado os documentos nas e-fls. 102/112, 123, e seguintes, tendo as manifestações do contribuinte nas e-fls. 120/122, e ata das assembleias nas e-fls. 125/131.

Nas e-fls. 117/136 o recorrente pede que seja distribuído por conexão aos processos que tiveram mesma relatoria, em casos idênticos, sendo, contudo, de contribuintes diferentes.

Diante do exposto, é o presente relatório.

VOTO

O Recurso Voluntário oriundo do julgado da Manifestação de Inconformidade é tempestiva, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA ALEGAÇÃO DE CRÉDITOS PARA RESTITUIÇÃO

A sistemática de restituição de débitos tributários no âmbito Federal foi alterada no ano de 2002 pela Lei n.^o 10.637 (oriunda da Medida Provisória n.^o 66, de 29 de agosto de 2002, com vigência a partir de 1º de outubro de 2002), que deu nova redação ao art. 74 da Lei n.^o 9.430/96.

Trata o presente processo de pedido de restituição, realizado pelo contribuinte, a fim de obter valores creditórios decorrentes de uma operação de alienação de ações societárias, em meados de 2008, depois de decorrido o período de cinco anos de sua subscrição ou aquisição, da qual alega o recorrente que teria isenção reconhecida pelo artigo 4.^º, do Decreto-Lei n.^o 1.510/76, mesmo com o advento da Lei n. 7.713/88, que teria revogado o referido dispositivo, entendendo que a isenção fornecida pelo regulamento anterior estaria ainda vigente em no ordenamento jurídico.

A decisão de manifestação de inconformidade concluiu que o contribuinte não faz jus à isenção prevista na alínea “d”, do artigo 4º, do Decreto-Lei n.^o 1.510/76, pois ela não foi concedida a prazo certo e sob condição onerosa, conforme dispôs o CTN na redação atual do seu artigo 178.

O referido dispositivo incluía a operação de alienação de participações societárias no rol de fatos geradores do IRPF em seu artigo 1º, e listava as situações em que tal imposto não incidiria já no art. 4º do regulamento citado. Dentre estas últimas hipóteses, estava incluído o caso de alienação ocorrida após decorrido o período de 05 (cinco) anos entre a aquisição ou subscrição e a efetivação da venda.

“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.”

A Lei nº 7.713/1988, em seu art. 58, revogou expressamente tal disposição legal, conforme se verifica abaixo:

“Art. 58. Revogam-se o art. 50 da Lei nº 4.862, de 29 de novembro de 1965, os arts. 1º a 9º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, os arts. 65 e 66 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, os arts. 1º a 4º do Decreto-Lei nº 1.641, de 7 de dezembro de 1978, os arts. 12 e 13 do Decreto-Lei nº 1.950, de 14 de julho de 1982, os arts. 15 e 100 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, o art. 18 do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, o item IV e o parágrafo único do art. 12 do Decreto-Lei nº 2.292, de 21 de novembro de 1986, o item III do art. 2º do Decreto-Lei nº 2.301, de 21 de novembro de 1986, o item III do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.394, de 21 de dezembro de 1987, e demais disposições em contrário.

Ocorre que apesar da revogação, a conclusão não se enquadra na interpretação jurisprudencial. Em seu entendimento, o recorrente aduz que teria direito adquirido já que numa interpretação da Súmula 544, do STF, *in verbis*:

“Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas”.

Essa compreensão leva em consideração o dispositivo do art. 178, do CTN assim transscrito:

“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.”

Para que haja o direito à isenção deve ser atendidos os critérios de prazo certo e condições determinadas.

Em síntese, a discussão está centrada na existência ou não de direito adquirido instituída pelo art. 4º, alínea “d”, do Decreto-lei 1.510/7, em relação às ações integrantes de seu patrimônio por mais de cinco anos, nos termos do disposto no art. 4º citado, face às alterações introduzidas na legislação tributária das pessoas físicas pela Lei de nº 7.713 de 1988.

Ocorre que, a controversa sobre o tema foi debatido durante muito tempo nos julgados administrativos e judiciais em razão da revogação da citada Lei.

Quando as discussões surgiram sobre o tema diversos contribuintes contestaram o caráter oneroso da isenção proporcionada, da qual deveria aguardar 5 anos para vender as ações. Assim por exemplo, se um contribuinte tivesse adquirido ações societárias antes de 1988, após a venda ao prazo estabelecido pela norma, este teria direito adquirido e o benefício fiscal concedido se tivesse adquirido ações antes da revogação indicada.

Nesse sentido, está correto o contribuinte em alegar que a nova lei não afastou o direito adquirido, admitindo que aquele que já possuía ações antes da Lei ser revogada teria o direito ao benefício da norma isentiva, e não nas operações de aquisição de ações após a Lei revogada. Ainda, coube ao poder judiciário decidir se após a data de revogação poderia ser concedido pelo período posterior da nova lei em vigor a possibilidade de conceder a referida isenção.

Assim, os contribuintes que foram obrigados pela norma isentiva em não negociar suas ações ao longo dos cinco anos e só podiam vender suas cotas e participações como benefício fiscal após esse período, tiveram que se socorrer ao poder judiciário para obter interpretação favorável ao caso concreto, referente à operação citada. Ainda, nesse quesito o poder judiciário reconheceu, como bem colacionado pela recorrente, a onerosidade nas operações de vendas das ações, relativo ao ganho de capital, e aos requisitos da Lei.

Após amplo debate e decisões que beneficiavam o contribuinte, bem como também favoreciam a interpretação da Receita Federal, a Câmara Superior de Recursos Fiscais alterou sua jurisprudência para concluir que:

"É ISENTO DO IMPOSTO DE RENDA O GANHO DE CAPITAL DECORRENTE DA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS ADQUIRIDAS SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI Nº 1.510, DE 1976, E NEGOCIADAS APÓS CINCO ANOS DA DATA DA AQUISIÇÃO, AINDA QUE A TRANSAÇÃO TENHA OCORRIDO JÁ NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 7.713, DE 1988" (Acórdão 9202-007.152).

Nesse sentido, além das decisões desse Colegiado, as Turmas Ordinárias vêm, igualmente, entendendo que é possível conceder a isenção do IR na incidência do ganho de capital, preenchido os requisitos já citados, a exemplo dos Acórdãos 2201-004.453, 2402-006.603 e 2401-005.278.

Isso porque, o Ato Declaratório PGFN nº 12/18, aprovado pelo Ministro da Fazenda, acolheu o Parecer SEI nº 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, orientou para que a Fazenda deixa-se de recorrer e também impugnar demandas que tratassesem sobre o presente caso da autuação, deliberando pelo seguinte:

"É FIRME O POSICIONAMENTO DO STJ DE QUE A ISENÇÃO CONFERIDA PELO ART. 4º, ALÍNEA "D", DO DECRETO-LEI Nº 1.510, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1976, É ISENÇÃO ONEROSA, HIPÓTESE EM QUE, NOS TERMOS DO ART. 178 DO CTN E DA SÚMULA 544 DO STF, NÃO PODERIA SER REVOGADA SE ATENDIDOS OS SEUS REQUISITOS, CONFIGURANDO-SE DIREITO ADQUIRIDO À ISENÇÃO".

A matéria tornou-se pacificada, principalmente porque houve ato declaratório devidamente assinado pelo Ministro da Fazenda.

Conforme a Resolução n.º 2301-000.900, de 4 de fevereiro de 2021, deste Colegiado, foram duas as situações que deixaram dúvidas os julgadores, quais sejam:

- i) Estaria abrangida a isenção para a suposta alienação da participação societária do Recorrente abrangida pela isenção prevista no revogado art. 4º, alínea “d”, do Decreto Lei nº 1.510/76;
- ii) Ter a certeza se as ações “alienadas” em 2008 foram adquiridas nos 5 anos que antecederam a revogação do Decreto-lei nº 1.510, de 1976 e, caso não tenham sido, qual seria o quantitativo e valor correspondente. Ou seja, saber quais as ações que, em tese, preencheriam os requisitos previstos na legislação revogada.

Assim, verifico nas respostas das diligências que as atas da assembleia-geral juntadas na e-fls. 125, chanceladas pela Junta Comercial do Estado de Pernambuco dão conta que das alienações das ações dentro do período isentivo, tendo a Assembleia ocorrido em 02 de julho de 1994, e que foram negociadas somente em 2008.

Portanto, o recurso do contribuinte deve ser acolhido para que seja analisado o seu direito à restituição, acolhendo-se os registros das ações nominativas descritas nas e-fls. 103/104.

A isenção do art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976 se aplica a alienações ocorridas após a sua revogação pela Lei nº 7.713/1988, desde que já completados cinco anos sem mudança de titularidade das ações na vigência do Decreto-Lei nº 1.510/1976.

Ademais, a Súmula CARF 199, assim dispõe:

“A isenção do art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976 se aplica a alienações ocorridas após a sua revogação pela Lei nº 7.713/1988, desde que já completados cinco anos sem mudança de titularidade das ações na vigência do Decreto-Lei nº 1.510/1976”. (Aprovada pela 2^a Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024). Acórdãos Precedentes: 9202-009.613; 9202-008.468; 9202-007.514.

Constam também as atas das Assembleias nas e-fls. 261 e seguintes do processo 10480.913949/2009-16, contendo o nome do recorrente na participação delas o nome do ora recorrente, datadas no ano de 2007.

Por fim, quanto ao pedido de conexão dos processos administrativos nº 10880.670949/2009-11 e 10880.656105/2010-91, apesar de tratar-se de ações da mesma empresa, verifica-se que são processos com contribuintes distintos, e, portanto, não atendem as regras do RICARF para possibilitar a conexão.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso interposto para DAR PARCIAL provimento ao recurso, para determinar que a unidade preparadora formalize novo Despacho Decisório analisando o direito creditório em face da documentação apresentada com a manifestação de inconformidade do recorrente.

Assinado Digitalmente

Wesley Rocha

Relator