



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.914080/2009-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.851 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2023
Recorrente AMERICO DA CUNHA PEREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2009

GANHO DE CAPITAL. AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI Nº 1510, DE 1976. ALIENAÇÃO NA VIGÊNCIA DE NOVA LEI REVOGADORA DO BENEFÍCIO. ISENÇÃO.

Há isenção do imposto de renda no ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias adquiridas até 31/12/1983 e mantidas sem mudança de titularidade por, no mínimo, cinco anos, até a data da vigência da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS QUE COMPROVEM PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ÔNUS PROBATÓRIO.

Não tendo o sujeito passivo logrado êxito em trazer elementos para corroborar a cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou a maior, deve o pedido de restituição contra a Fazenda Pública ser rejeitado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por AMÉRICO DA CUNHA PEREIRA contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife – DRJ/REC –, que *rejeitou* a manifestação de inconformidade em que pleiteado o reconhecimento da não incidência do IRPF pago sobre o ganho de capital apurado na venda de ações subscritas no ano de 1978, supostamente albergado pela norma isentiva prevista na al. “d” do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976.

Em seu pedido de restituição (f. 3/7) alegado, inicialmente, possuir direito adquirido ao benefício fiscal a partir de 1983, quando decorridos cinco anos da subscrição das ações societárias, única condição necessária para a concessão da isenção. Dessa forma, ao seu sentir, pouco importaria que o momento efetivo de alienação de referidas ações somente tenha ocorrido em 2008, após a revogação da isenção pela Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Pretende, em suma, a restituição do valor de R\$ 3.431.694,28 (três milhões, quatrocentos e trinta e um mil, seiscentos e noventa e quatro reais e vinte e oito centavos), recolhidos a título de IRPF sobre o ganho de capital auferido na cessão onerosa da sua participação societária.

A pretensão foi indeferida

tendo em vista que sobre o ganho de capital apurado pelo contribuinte em decorrência da alienação da participação societária em 12/12/2008 devem ser aplicadas as regras da Lei nº 7.713/1988, que em seu art. 58 revogou expressamente os arts. 1º a 9º do Decreto-Lei 1.510/1976. – *vide* Termo de Informação Fiscal às f. 86/87.

Cientificado, apresentou manifestação de inconformidade (f. 130/137) replicando os termos do pleito de restituição.

Ao analisar a pretensão do ora recorrente, a DRJ houve por bem converter o julgamento em diligência – *vide* Resolução às f. 113/116 – para que fosse averiguado se as ações alienadas em 2008 foram adquiridas nos 5 anos que antecederam a revogação do Decreto-lei nº 1.510/76 e, caso negativo, qual seria o quantitativo e valor correspondente as ações que, em tese, preencheriam os requisitos previstos na legislação revogada.

Sobreveio a informação SEORT/DRF/REC/PESSOA FÍSICA/2011 (f. 117/121) na qual, com base no Livro de Registro de Ações, a autoridade administrativa concluiu-se que “do total de ações transferidas em 18/12/2008 o percentual de 0,0000000000788% corresponde ao total de ações adquiridas até 31/12/1983, ou seja, corresponde a ações que foram adquiridas nos 5 anos que antecederam a revogação do Decreto-lei no 1.510, de 1976.”

Intimado para, querendo, se manifestar sobre as conclusões lançadas pela autoridade fazendária, acostou nova manifestação de inconformidade (f. 130/137) suscitando, em apertadíssima síntese, que o cálculo procedido pela autoridade fiscal resultara em percentual equivocado, visto que não teria diferenciado novos aportes de capital de meras atualizações da expressão monetária de participação já existentes. Em se tratando de correção monetária, não haveria que se falar em novas ações, já que adquiridas antes de 1983 e, portanto, subsumidas ao DL nº 1.510/76.

Ao apreciar as razões declinadas, prolatado o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. AQUISIÇÃO ATÉ 31/12/1983. ISENÇÃO.

A isenção concedida pelo art. 4º, alínea "d" do Decreto-lei nº 1.510/76 se insere na modalidade "condicionada", prevista no art. 178 do CTN. Consequentemente, a posterior revogação do dispositivo que concedeu o incentivo, quando já preenchidas as condições para a fruição do benefício, não provoca a perda desse favor legal.

Entretanto, tal benefício não se estende a emissões de títulos posteriores aquisição beneficiada com o incentivo, ainda que em decorrência de incorporação de reservas de correção monetária.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. APURAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. COMPOSIÇÃO DO LOTE ALIENADO.

Não cabe ao contribuinte eleger a ordem em que as participações societárias são alienadas, de modo a majorar ou minorar o respectivo custo de aquisição e, indiretamente, o ganho de capital apurado. Nos termos da legislação em vigor, a apuração do ganho de capital baseia-se no custo médio ponderado, ou seja, na proporção entre ações adquiridas nos diversos períodos.

No mesmo sentido, a proporção entre ações sujeitas a isenção e demais ações deverá ser calculada na data da primeira transferência, considerando-se o volume então detido pelo interessado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2009

REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar que faz jus a benefício de isenção quando pleiteia restituição de imposto supostamente indevido.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido. (f. 203)

Intimado do acórdão apresentou, em 08/01/2014, recurso voluntário (f. 226/236), sustentando que, como a sociedade que o recorrente possuía ações foi constituída como sociedade de ações nominais e de capital fechado, não havia opção legal de capitalizar a correção monetária se não por meio de emissão de "ações filhotes". Ao seu sentir, a conta de resultado da correção monetária do capital realizado, mesmo enquanto não capitalizada, integra o capital social, de forma que as "ações filhotes" emitidas para capitalização da correção monetária seria um mero ajuste contábil, não configurando novas ações. Isso porque, a mera correção monetária das quotas adquiridas pelo Recorrente antes de 31/12/1983 deveria ser abarcada pela isenção de ganho de capital prevista no DL nº 1.510/76.

Em 22 de dezembro do ano passado, indicado o presente feito para julgamento por esta eg. Turma e, em petição datada de 10 de março p.p., acostada petição relatando e requerendo o que se segue:

Tramitaram no Carf os processos administrativos nº 10880.670949/2009-11 e 10880.656105/2010-91, de interesse do contribuinte Bruno Casarini, CPF nº 101.192.308-44. Tais processos foram definitivamente julgados no segundo semestre de 2022, com acórdãos reconhecendo o direito creditório pleiteados pelo contribuinte. Hoje encontram-se em fase de cumprimento da decisão na Derat/São Paulo. Também estão no Carf, já com relatoria designada, os processos nº 10480.913949/2009-16 e 10480.904070/2010-17, do contribuinte Sebastião Luiz Marinho de Barros Soares, CPF nº 038.465.394-49. Estes processos referem-se aos pedidos de restituição do imposto de renda pago indevidamente sobre o ganho de capital auferido pelos dois contribuintes citados, acionistas da Transportadora Cometa, que alienaram suas ações na mesma transação que envolveu o requerente deste processo. São processos conexos, posto que tratam de fatos geradores surgidos numa mesma transação, comprovados pelo mesmo conjunto de documentos e sujeitos às mesmas normas tributárias. A ideia inicial era tornar conexos e submeter a uma mesma sessão de julgamento os processos dos três ex-acionistas da Transportadora Cometa, Srs. Bruno, Américo e Sebastião. Porém já ocorreu o julgamento em separado dos processos do contribuinte Bruno Casarini. Mesmo assim, considerando o princípio da economia processual consubstanciado no art. 6º, §1º, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, requer o contribuinte que seus processos **sejam distribuídos ao mesmo relator dos de seu ex-sócio Sebastião Marinho. O requerente informa que o outro sócio com processos conexos fará solicitação semelhante.** (sublinhas deste voto)

Ao deferir ao juntada, neguei o reconhecimento do pedido de distribuição “ao mesmo relator dos de seu ex-sócio Sebastião Marinho.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Registro que, em consulta à movimentação dos processos de nºs 10480.913949/2009-16 e 10480.904070/2010-17 noto que, diferentemente do que narrado pelo ora recorrente, desde o dia 06 de março e 30 de abril p.p., respectivamente, estão os autos “aguardando sorteio para o relator.” Ainda que fosse possível vislumbrar a conexão entre o processo do ora recorrente e o de SEBASTIÃO LUIZ MARINHO DE BARROS SOARES, teriam que ser os autos daquele contribuinte a esta Relatora, por prevenção – e não o contrário, como quer o Recorrente.

Anoto ainda que não está esta Relatora vinculada ao que decidido pela eg. Segunda Turma da Quarta Câmara desta Segunda Seção, nos autos do processo de nº 10880.670949/2009-11. A uma, por não se tratar de entendimento vinculante. A duas, porque embora a questão controvertida refira-se à “pedido de restituição refere-se ao imposto sobre ganho de capital auferido quando da alienação de sua participação societária na empresa Rapidão Cometa Logística e Transportes S/A”, da leitura do acórdão depreende-se que a questão apreciada pela outra eg. Turma é eminentemente jurídica, enquanto nestes autos, como se verá, há relevantes nuances fáticas – *vide* acórdão nº 2402-011.003.

Já no processo de nº 10880.656105/2010-91, diversamente do que afirmando pelo recorrente, não foi prolatado acórdão “reconhecendo o direito creditório pleiteados pelo contribuinte”, mas sim “superada a questão relacionada à isenção do ganho de capital obtido na alienação de ações adquiridas até 31/12/1983, alcançadas, portanto, pela isenção de que trata o Decreto-Lei 1.510/76, determina[do] o retorno dos autos à DRF de origem para continuidade da análise do direito creditório.” – *vide* acórdão nº 2201-006.229.

Feitos esses registros, passo à análise da querela.

Cinge-se a controvérsia em determinar a natureza do benefício previsto pela al. “d” do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510/76, que veio a ser revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713/88. Se de cariz oneroso, aqueles que tivessem os preenchidos ali fixados fariam jus ao benefício fiscal, ainda que a alienação tivesse ocorrido após a sua revogação.

Como bem delimitado pela DRJ, “no tocante a 77,1% da transação, Receita e contribuinte convergem quanto à incidência da tributação sobre o ganho de capital auferido.” (f. 207)

Se à época da interposição da manifestação de inconformidade e do julgamento pela DRJ era a questão controvérsia, consabido ter sido pacificada, inclusive no âmbito da Receita Federal. Em 17 de outubro de 2017 expediu a COSIT a Solução de Consulta nº 505, assim 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 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 nº1.510, de 1976, revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Dispositivos Legais: art. 4º, alínea “d”, do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976; art. 178 da Lei nº 5.172, de 25 de

outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). – sublinhas deste voto

Asseverou-se que a isenção ora sob escrutínio, por ser concedida sob condição onerosa, não poderiam ser livremente suprimidas, como expressamente consignado no verbete sumular de nº 544 do Pretório Excelso.

Pouco mais tarde, publicado o Ato Declaratório PGFN nº 12, segundo qual autorizada a dispensa de contestação e interposição de recurso, bem como a desistência dos recursos já manejados,

nas ações judiciais que fixam o entendimento de que há isenção do imposto de renda no ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias adquiridas até 31/12/1983 e mantidas por, pelo menos, cinco anos, sem mudança de titularidade, até a data da vigência da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, não sendo a referida isenção, contudo, aplicável às ações bonificadas adquiridas após 31/12/1983 (incluem-se no conceito de bonificações as participações no capital social oriundas de incorporações de reservas e/ou lucros).

Por ter sido o ato aprovado pelo então Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no D.O.U. de 22 de junho de 2018, obrigatória a sua observância por este eg. Conselho, nos termos da al. “c” do §1º do art. 62 do RICARF. Não por outro motivo são inúmeros os precedentes deste eg. Conselho neste sentido – *vide*, a título exemplificativo, acórdãos nºs 9202-007.152, 9202-008.149, 2201-006.227 e 2401-005.278.

Cabe verificar, portanto, se a documentação acostada comprova ter sido o percentual de 22,9% das ações adquirido até o dia 31 de dezembro de 1983, sem que modificada a titularidade por, no mínimo 5 (cinco) anos. Irrelevante que tenha a alienação ocorrido já na vigência da Lei nº 7.771/98, como bem ressaltado tanto na Solução de Consulta COSIT nº 505/17 quanto no Parecer SEI nº 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Como relatado, após a conversão do feito em diligência, concluiu-se que, diferentemente do que alegado, segundo a autoridade fiscal, o percentual de ações detidas pelo contribuinte em 31/10/08, que corresponderia a ações por ele detidas em 31/12/83 seria de apenas 0,000000000788%. Em razão de o percentual resultar em restituição inferior a R\$ 0,001 (um centavo de real) é que, segundo a instância *a quo*, deveria ser negada a pretensão do ora recorrente.

No caso em espeque, a sociedade empresária optou por emitir novas ações como forma de capitalizar a correção monetária das ações. Neste sentido, o recorrente justifica que assim o fez porque não havia outra opção, uma vez que a sociedade em questão era de capital fechado. Ademais, defende que referidas “ações filhotes” não passariam de um mero ajuste contábil, não sendo, de fato, novas.

Despiciendo repisar que as isenções devem ser sempre interpretadas de forma literal – *ex vi* do inc. II do art. 111 do CTN –, razão pela qual como bem pontuado pela DRJ,

ao definir o método de cálculo do valor de aquisição das ações como “custo médio ponderado” claramente determinou o legislador que não cabe ao alienante arbitrariamente definir a composição do lote vendido, em relação à data de aquisição

das ações, com vistas a majorar ou minorar o custo de aquisição ou, indiretamente, majorar ou minorar o ganho de capital apurado.

Em outras palavras, a ordem com que as ações detidas serão vendidas não é elegível pelo contribuinte: a Lei determina que o lote vendido seja composto por ações adquiridas em todos os períodos, segundo a mesma proporção de tais aquisições. (f. 219)

Acresço que, embora afirme que 22,9% das ações alienadas em 2008, teriam sido adquiridas antes de 31/12/1983, não há qualquer documentação acoplada que seja suficiente para evidenciar que as ações questionadas cumprem referidas condições. Isto fica claro quando se observa que as atas de assembleias ordinárias e extraordinárias colecionadas, documento em que é possível verificar a natureza dos aumentos de capital, começam a ser datadas no ano de 1984, nada trazendo sobre anos anteriores – *vide* f. 140/201.

Ademais, referidas “ações filhotes” não são decorrentes apenas de correção monetária, mas também de lucros acumulados e de reserva para aumento de capital. Parte significativa, portanto, configura ações bonificadas. Estas constituem verdadeiras novas ações adquiridas pelos acionistas, que deixam de receber dividendos em espécie para receber referida participação societária. Logo, ainda mais claro que, para que estas ações sejam beneficiadas pela isenção prevista no Decreto-Lei nº 1.510/76, elas devem cumprir as condições nele previstas.

Ressalta-se que o art. 165, I, do CTN garante a restituição desde que tenha ocorrido a “cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.” Ademais, o art. 36 da Lei nº 9.784/99 é taxativo ao incumbir “ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado”. Logo, a conjugação de ambos os dispositivos deixa clara a necessidade de que o recorrente traga aos autos elementos que comprovem o pagamento de tributo indevido ou a maior em face da Fazenda pública. Com efeito, resta claro que o recorrente não se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira