



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

Processo nº 10680.934437/2009-37
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-007.855 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de novembro de 2019
Matéria IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente FLAVIO BRANDÃO RESENDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

IRPF. ISENÇÃO. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI 1.510/76.

No que se refere às ações adquiridas à época da vigência do Decreto-Lei nº 1.510/76, a isenção prevista na norma é aplicável ainda que tais ações sejam alienadas já sob a égide da Lei nº 7.713/88 desde que, no entanto, atendido o pressuposto legal exigido, qual seja de que a alienação dessa participação societária se dê após decorrido o período de cinco anos de sua aquisição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz, Paulo Sergio da Silva, Rafael

Mazzer de Oliveira Ramos, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos até a decisão de primeira instância, adoto o relatório constante da decisão recorrida, que reproduzo abaixo:

O contribuinte acima identificado apresentou, em 21/01/2010, manifestação de inconformidade de fls. 02/07, discordando do Despacho Decisório exarado pela DRF/Belo Horizonte (fl. 09), que indeferiu o pedido de restituição no valor total de R\$ 6.815.511,61.

A decisão proferida pela DRF/Belo Horizonte indeferiu o pedido de restituição, considerando que o pagamento, com as características informadas no PER, foi localizado, porém integralmente utilizado e sem crédito disponível.

O contribuinte tomou conhecimento do Despacho Decisório em 22/12/2009 conforme comprovante juntado à fl. 134.

Por intermédio da manifestação de inconformidade o interessado argumenta, em síntese, o que segue abaixo.

Alega que apresentou o pedido eletrônico de restituição de crédito tributário, em razão de pagamento indevido de imposto de renda sobre ganho de capital oriundo da alienação de ações de empresa na qual detinha participação.

Ocorre que, após efetuado o pagamento do imposto, deu-se conta de que o ganho de capital decorrente da referida alienação era isento de tributação, nos termos do art. 4º, alínea d, do Decreto-Lei nº 1.510 /76, que estabelecia isenção do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital decorrente de alienações efetivadas após decorridos cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação societária.

Informa que detinha a participação societária alienada desde 1977, conforme contrato social e alterações contratuais anexas sendo que as ações já constavam de sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1983, ano base 1982. A venda deu-se em 2007, quando foi recolhido indevidamente imposto de renda sobre o ganho de capital, no valor total de R\$ 6.815.511,61.

Salienta que em dezembro de 1988, a Lei nº 7.713 que revogou a referida isenção, é aplicável unicamente sobre o ganho de capital que venha a ser apurado sobre a venda de participação societária adquirida após a entrada em vigor desta.

Entende no que se refere aos papéis adquiridos à época da vigência do Decreto-Lei nº 1.510/76, que a isenção é aplicável, ainda que a participação seja alienada sob a égide da Lei nº

7.713/88, desde que atendido o pressuposto exigido na manutenção da propriedade por mais de 5 anos.

Entendimento diverso, no sentido de que a isenção era passível de revogação a qualquer tempo, revela-se improcedente por ofensa ao direito adquirido do contribuinte ao tratamento tributário previsto no Decreto-Lei nº 1.510/76, garantido pelo art. 178 do CTN.

A condição referente à manutenção da participação societária no patrimônio do contribuinte, por um prazo mínimo de 5 anos para aproveitamento do benefício, é isenção condicional e onerosa que, no entendimento sumulado do Supremo Tribunal Federal, não pode ser livremente suprimida (Súmula 544). Nesse mesmo sentido, já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça e o Conselho de Contribuintes.

Por fim, argumenta que no caso concreto, foi devidamente implementada a condição exigida pela norma de isenção, haja vista que o Requerente possuía a participação societária - alienada em 2007 - desde o ano de 1977, ou seja, há bem mais que os 5 anos exigidos pelo Decreto- Lei. Preenchido o requisito da norma, restou caracterizada a isenção, de forma que os valores pagos pelo Requerente a título de imposto de renda sobre ganho de capital foram indevidos e merecem ser restituídos.

A manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte foi julgada improcedente pela DRJ/BHE, em decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2007

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

A isenção prevista no art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, não se aplica a fato gerador ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989, por ter sido revogada pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 1988, mesmo depois de decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação.

RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU MAIOR QUE O DEVIDO.

O contribuinte somente tem direito à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, quando restar comprovado erro ou recolhimento indevido do crédito tributário.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Notificado dessa decisão aos 02/05/12 (fls. 143), o contribuinte apresentou recurso voluntário aos 24/05/12 (fls. 144 ss.), alegando, em síntese, que “conforme se extrai do texto do Decreto-Lei [nº 1510/76], a isenção era condicionada à manutenção da participação societária pelo prazo mínimo de 5 anos. Em dezembro de 1988, entretanto, a Lei nº 7.713 revogou a referida isenção”.

Alega que, no entanto, “a revogação da isenção é aplicável unicamente sobre o ganho de capital que venha a ser apurado sobre a venda de participação societária adquirida após a entrada em vigor da Lei nº 7.713/88. Todavia, **no que se refere aos papéis adquiridos à época da vigência do Decreto-Lei nº 1.510/76, a isenção é inteiramente aplicável, ainda que a participação seja alienada já sob a égide da Lei nº 7.713/88, desde que tenha sido atendido o pressuposto legal exigido, qual seja, de que a alienação dessa participação seja efetivada após decorrido o período de cinco anos de sua aquisição**” (destacamos).

Afirma que possuía as participações societárias alienadas desde o ano de 1977, portanto há mais de cinco anos quando da alienação das participações societárias, que se deu no ano de 2007, pelo que satisfeitos os requisitos exigidos pela norma de isenção, que, assim, incide no presente caso concreto.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora

O recurso é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O recorrente apresentou pedido eletrônico de restituição em razão do pagamento, que entende indevido, de imposto de renda sobre ganho de capital decorrente da alienação, no ano de 2007, de ações de empresa na qual possuía participação.

Diz que após ter efetivado a venda e o recolhimento do tributo em questão, deu-se conta de que o referido ganho de capital era isento de tributação, nos termos do art. 4º, alínea “d”, do Decreto-lei nº 1.510/76, que estabelecia isenção do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital decorrente de alienações de participações societárias efetivadas após decorridos 05 anos da data da respectiva subscrição ou aquisição.

Sobreveio o Despacho Decisório indeferindo seu pedido de restituição ao argumento de que “a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos abaixo relacionados, mas

integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição." (fls. 08).

O recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que detinha as participações societárias alienadas desde 1977, conforme atos societários que anexa aos autos, e que essas ações já constavam de sua Declaração de Rendimentos desde o exercício de 1983, ano-calendário de 1982, sendo que, assim, o tributo, no valor de R\$ 6.815.511,61, foi indevidamente recolhido quando de sua alienação em 2007, à vista da isenção a que fazia jus.

Afirma que no que se refere aos papéis adquiridos à época da vigência do Decreto-lei nº 1510/76, **desde que atendido o pressuposto legal exigido pelo art. 4º, alínea “d”, da norma em questão, qual seja que a alienação da participação societária somente seja efetivada após 5 anos de sua aquisição**, a isenção é aplicável ainda que a alienação tenha se dado após a sua revogação pela Lei nº 7713/88. Cita precedentes do STJ e deste tribunal nesse sentido.

Assim, conclui que dado que possuía a participação societária alienada no ano de 2007 desde o ano de 1977, o requisito de manutenção das ações em carteira por mais de 5 anos foi atendido, pelo que o IRPF recolhido sobre de ganho de capital havido na alienação é indevido e lhe deve ser restituído.

A DRJ/BHE, por sua vez, não acatou a pretensão do recorrente, argumentando, em síntese, que:

- o direito à isenção somente se incorpora ao patrimônio do contribuinte em duas hipóteses: **(i)** na ocorrência do fato descrito como isento, desde que esteja em vigor a lei isentiva; ou **(ii)** no cumprimento das condições exigidas pela lei concessiva de **isenção onerosa e a prazo certo**, nos termos do art. 178 do CTN, hipótese esta em que se pode falar em direito adquirido (direito incorporado num momento para exercício em momento futuro).

- no presente caso, não corre nenhuma dessas hipóteses, posto que a alienação se deu em 2007, quando a norma isentiva já não estava mais em vigor, e porque a isenção prevista na alínea “d” do art. 4º do Decreto-lei nº 1.510/1976 não foi concedida a prazo certo e sob condição onerosa, conforme prevê o artigo 178 do Código Tributário Nacional.

Em seu recurso voluntário, o recorrente reafirma sua tese de defesa constante da impugnação, no sentido de que "no que se refere aos papéis adquiridos à época da vigência do Decreto-Lei nº 1.510/76, a isenção é inteiramente aplicável, ainda que a participação seja alienada já sob a égide da Lei nº 7.713/88, **desde que tenha sido atendido o pressuposto legal exigido, qual seja, de que a alienação dessa participação seja efetivada após decorrido o período de cinco anos de sua aquisição**" (destacamos).

Entendemos que não tem razão o recorrente, mas por outra razão, que decorre da prova produzida nos autos.

Neste ponto, necessário ressaltar que o NCPC, que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo, ao processo administrativo fiscal, inclusive, dispõe, em seu art. 371 que "o juiz apreciará a prova constante dos autos, independentemente do sujeito que a tiver promovido, e indicará na decisão as razões da formação de seu convencimento".

Em comentário a esse dispositivo legal, ensina a doutrina que "uma vez tendo sido produzidas, as provas passam a integrar o processo, de maneira que, mesmo que seu resultado tenha sido desfavorável àquele que requereu sua produção, não poderá pretender que seja desconsiderada pelo juiz. Trata-se do princípio da aquisição processual, ou da comunhão da prova. Caberá ao juiz *valorar* os elementos probatórios com base no *princípio do livre convencimento motivado* ou da *persuasão racional*".¹

Ainda no ensinamento da melhor doutrina, "o juiz é soberano na análise das provas produzidas nos autos. Deve decidir de acordo com o seu convencimento. Cumpre ao magistrado dar as razões de seu convencimento, mas sempre vinculado à prova dos autos. Decisão sem fundamentação é nula *pleno iure* (CF 93 IX)".²

Pois bem. O recorrente afirma em seu recurso voluntário que no que se refere aos papéis adquiridos à época da vigência do Decreto-Lei nº 1.510/76, a isenção é inteiramente aplicável, ainda que a participação seja alienada já sob a égide da Lei nº 7.713/88, **desde que tenha sido atendido o pressuposto legal exigido, qual seja, de que a alienação dessa participação seja efetivada após decorrido o período de cinco anos de sua aquisição.** Nessa linha, afirma que faz jus à isenção prevista na norma uma vez que **detinha as participações societárias alienadas desde 1977**, conforme fazem prova os atos societários anexados aos autos, e que tais ações já constavam de sua Declaração de Rendimentos desde o exercício de 1983, ano-calendário de 1982.

Ocorre que diferentemente do que alega, os documentos acima referidos, constantes dos presentes autos, dão conta de que as participações societárias que o recorrente afirma somente terem sido alienadas no ano de 2007 **já haviam sido objeto de alienação anteriormente, no ano de 1991.**

Com efeito, conforme se constata da imagem abaixo reproduzida, a Cláusula I da **35ª Alteração Contratual** da Localiza Ltda. (fls. 17), **de 30/09/91**, que à época possuía como únicos sócios José Salim Mattar Junior, Antônio Cláudio Brandão Resende, Eugênio Pacelli Mattar, Flávio Brandão Resende, ora recorrente, e LOCALIZA PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA., prevê expressamente o seguinte:

I - TRANSFERÊNCIA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA

Em decorrência da reorganização societária que está ocorrendo no "grupo", os quatro cotistas pessoas físicas, acima qualificados, retiram-se da sociedade, **cedendo e transferindo**, por este instrumento, a totalidade de suas participações, da ordem de 100 (cem) cotas, para a LLN Participações e Administração Ltda.



¹ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; CONCEIÇÃO, Maria Lucia Lins; RIBEIRO, Leonardo Ferres da Silva; MELLO, Rogério Licastro Torres de. PRIMEIROS COMENTÁRIOS AO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL ARTITO POR ARTIGO. São Paulo: RT, 2015, p. 371.

² NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL - NOVO CPC - Lei nº 13.105/2015. São Paulo: RT, 2015, p.992.

Assim, a cláusula quarta do contrato social passa a vigorar com as seguintes redação:

"CLÁUSULA QUARTA - CAPITAL SOCIAL" o capital social subscrito e integralizado de Cr\$8.100.000.000,00 (oito bilhões e cem milhões de cruzeiros) é dividido em 8.100.000 (oito milhões e cem mil) cotas, no valor de Cr\$1.000,00 (um mil cruzeiros) cada, assim distribuídas entre os sócios:

Sócios	Nº de Cotas	Participação	
		Cr\$	%
LOCALIZA PARTICIP. E ADMINISTRAÇÃO LTDA.	8.099.900	8.099.900.000,00	99,998766
LLN PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA.	100	100.000,00	0,001234
TOTAL	8.100.000	8.100.000.000,00	100,00000%
	=====	=====	=====

Parágrafo Único - Fica designado o capital de Cr\$7.986.000.000,00 (sete bilhões, novecentos e oitenta e seis milhões de cruzeiros) para a matriz e Cr\$2.000.000,00 (dois milhões de cruzeiros) para cada uma das 57 filiais.

Ou seja, a cláusula acima reproduzida é clara no sentido de que por meio daquele instrumento contratual, os então sócios pessoas físicas da LOCALIZA LTDA., dentre eles, o recorrente, **(i)** retiraram-se da sociedade e **(ii) cederam e transferiram a totalidade** de suas participações societárias para a LLN PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA., que assumiu, então, a posição de sócia da LOCALIZA LTDA. juntamente com a LOCALIZA PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA.

Assim, se o recorrente possuía ações da LOCALIZA LTDA. que foram alienadas no ano de 2007, como alega, evidentemente que se trata de **outras ações, adquiridas posteriormente**, dado que sua participação societária naquela empresa **já havia sido cedida e transferida a terceiro no ano de 1991, com sua retirada da sociedade**, conforme faz prova a 35ª Alteração do respectivo contrato social, acima mencionada.

Anote-se que essa transação também é apontada na Declaração de Ajuste Anual do recorrente do ano-calendário de 1991, exercício de 1992 (fls. 115), conforme imagem abaixo reproduzida:

Processo nº 10680.934437/2009-37
Acórdão nº 2402-007.855

S2-C4T2
Fl. 570

MINISTERIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
I R P F - 1992 ANO BASE - 1991
CPF 186.119.316-53 NOME FLAVIO BRANDAO RESENDE
[07] DECLARACAO DE BENS
Discriminacao: COTAS DA LOCALIZA LTDA CGC 16670085/0001-55 TRANSFERIDAS PARA LLN PARTICIPACOES E ADM. LTDA E LOCALIZAPAR - PARTICIPACOES E ADM. LTDA NA CISA DA LOCALIZA EM 31.07.91
ANO DE 1990 - Cr\$ 121.600.000,00 SITUACAO EM 31 DE DEZEMBRO ANO DE 1991 - Cr\$ VALOR DE MERCADO EM UFIR

Por fim, cotas dessa mesma empresa voltaram a constar a Declaração de Ajuste Anual do recorrente do ano-calendário de 2002, exercício de 2003 (fls. 98), o que corrobora a conclusão no sentido de que as ações dessa empresa alienadas no ano de 2007 somente podem se tratar desse **novo lote de ações da Localiza Ltda. (ou parte dele) adquiridas no ano de 2002.**

NOME: FLAVIO BRANDAO RESENDE
CPF: 186.119.316-53
DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL
IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FISICA
EXERCÍCIO 2003
Ano-Calendário 2002
DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS
(Valores em Reais)
CÓDIGO DISCRIMINAÇÃO SITUAÇÃO EM 31/12/2001 31/12/2002

13	LOTE 28 E GALPAO (ANEXO CASA 1), DO LOTEAMENTO "VILA INDIANA", BOCA DO MATO, NO MUNICÍPIO DE CACHOEIRAS DE MACACU - RJ. ADQUIRIDO EM 30.06.2002 DE HERMINA CLOUTH, CPF/MF 077.334.007-67. BRASIL	0,00	55.000,0
13	LOTE 27 E 15 DO LOTEAMENTO "VILA INDIANA", BOCA DO MATO, NO MUNICÍPIO DE CACHOEIRAS DE MACACU - RJ. ADQUIRIDO EM 30.06.2002 DE LUIZA BALBINA CLOUTH TAYLOR, CPF/MF 028.387.317-50. BRASIL	0,00	35.000,0
11	APARTAMENTO 902, DO EDIFÍCIO DIAMOND HILL, SITUADO NA RUA RIO GRANDE DO SUL, 1118, BAIRRO SANTO AGOSTINHO, BELO HORIZONTE - MG. ADQUIRIDO EM 12.11.2002 DE CONSTRUÇÃO GUERRA MARTINS LTDA., CNPJ 17.444.076/0001-09. BRASIL	0,00	285.000,0
11	APARTAMENTO 101, SITUADO NA RUA CORONEL JOAO OLINTO, 280, FREGUESIA DE JACAREPAGUA, RIO DE JANEIRO - RJ. ADQUIRIDO EM 17.01.2002 DE JERONIMO PUIG NETO E ESPOSA CIDALIA BISAGNI, CPFs N° 402.877.007-63 E 717.808.747-15. BRASIL	0,00	180.000,0
39	2.048.000 AÇÕES DA LOCALIZA RENT A CAR S.A., CNPJ 16.670.085/0001-55 - E CAPITALIZACAO DE JUROS S/CAPITAL PROPRIO REALIZADA EM 31.12.2002, INC VALOR DE R\$1.706.666,66. BRASIL	0,00	27.572.526,8

Assim, a alienação das ações ocorrida no ano de 2007 não se enquadra nas condições da isenção prevista no revogado DL nº 1510/76³, uma vez que, como demonstram as provas constantes dos autos, anteriormente, aos 30/09/91, as participações societárias do recorrente na empresa LOCALIZA LTDA. já haviam saído de seu patrimônio por meio de cessão à LLN PATICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA., constante da 35ª Alteração do

³ 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.(Revogado pela Lei nº 7.713, de 1988)

(...)

Art 4º Não incidirá o imposto de que trata o artigo 1º:(Revogado pela Lei nº 7.713, de 1988)

(...)

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

Processo nº 10680.934437/2009-37
Acórdão nº **2402-007.855**

S2-C4T2
Fl. 571

contrato social. A norma isentiva, desse modo, seria aplicável **naquela operação de 1991**, mas não na de 2007.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini