



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

Processo n° 10830.723735/2013-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.699 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO AUGUSTO GOMES DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Período de apuração: 30/08/2010 a 30/04/2013

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO.

A isenção prevista no artigo 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, por ter sido expressamente revogada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 1988, não se aplica a fato gerador (alienação) ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989 (vigência da Lei nº 7.713, de 1988), pois inexistente direito adquirido a regime jurídico.

GANHO DE CAPITAL. VALOR DE ALIENAÇÃO REGISTRADO NO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL.

Considera-se como valor de alienação aquele registrado no Termo de Verificação e utilizado para apuração do imposto devido, independentemente de majoração por parte da DRJ, ainda que para corrigir erro material devido a lapso manifesto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para considerar como valor de alienação R\$ 17.000.000,00. Vencidos os Conselheiros GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ (Relator), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado) e NATHÁLIA CORREIA POMPEU (Suplente convocada), que além disso excluíram da exigência o ganho de capital com base no Decreto-lei nº 1.510, de 1976. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA.

(Assinado Digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Eduardo Tadeu Farah – Redator *ad hoc*.

(Assinado Digitalmente)

Francisco Marconi de Oliveira - Redator do voto vencedor

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ (Relator), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), MARCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA e NATHALIA CORREIA POMPEU (Suplente convocada). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros EDUARDO TADEU FARAH, NATHÁLIA MESQUITA CEIA e GUSTAVO LIAN HADDAD.

Relatório

Em sessão plenária do dia 11 de março de 2015 foi julgado no CARF o processo nº 10830.723735/2013-19, porém até o momento o Conselheiro Relator não formalizou o respectivo acórdão, razão pela qual foi necessária a designação de Redator *ad hoc*, nos termos do art. 17, inciso III, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, conforme Despacho de fl. 989.

Transcreve-se a minuta do relatório lida em sessão e disponibilizada pelo Conselheiro Relator no repositório institucional de minutas de acórdãos (Pasta "P"):

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração expedido em 02/07/2013, referente a imposto sobre a renda de pessoa física, período de apuração de 30/08/2010 a 30/04/2013, código 2904, formalizando a exigência no valor total de R\$1.382.027,16, com juros de mora calculados até 07/2013, fls. 666.

O lançamento decorreu da omissão/apuração incorreta do ganho de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsas de valores, obtido nas alienações das participações societárias que detinha junto à Viação Caprioli Ltda. e Viação Lira Ltda..

A autoridade lançadora elaborou Termo de Verificação Fiscal, fls. 680 a 707, acrescentando a ele o Adendo A, fls. 708 a 715, e os Anexos I e II, fls. 716 a 723, de onde se extraem, em síntese, os seguintes elementos:

Recapitula os fatos ocorridos no curso do procedimento, entre 18/01/2012 e 06/06/2013, frisando a realização de diligências em terceiros.

O autuado, instado a apresentar a documentação comprobatória do referido custo, alegou que a Declaração de Ajuste Anual - DAA do ano-calendário 2009 consignava tal informação, furtando-se a observar os preceitos dispostos no artigo 195 do Código Tributário Nacional, artigo 37 da Lei nº 9.430/96 e artigo 264 do Decreto nº 3.000/99, entendimento este corroborado por decisões proferidas em sede administrativa.

Considerou o valor da participação societária atualizado a valor de mercado na DAA do exercício 1992, ano-base 1991, fls. 47 a 48, que o contribuinte

apresentou com base na previsão contida no artigo 96 da Lei nº 8.383/91, de 2.463.008,00 UFIRs, equivalente a Cr\$1.186.135.392,64, e acrescentou a este custo o valor das subscrições de capital posteriores, conforme alterações contratuais, com exceção da realizada em novembro de 1994, de custo igual a zero (artigo 130, §2º, II, do Decreto nº 3.000/99, atualizando os montantes conforme os índices dispostos na Instrução Normativa SRF nº 84/01.

Apurou o custo da participação societária alienada no valor de R\$7.125.448,22 (= R\$7.723.284,50 [custo total da participação societária] x 92,2593% [percentual concernente às quotas alienadas]) que, confrontado com o custo apurado pelo autuado (R\$8.974.270,90), perfaz a diferença de R\$1.848.822,68, o que representa pagamento a menor de imposto de renda sobre ganho de capital.

Rebate a tese de que o contribuinte teria direito adquirido à isenção prevista no Decreto-Lei nº 1.510/76, elencando suas razões às fls. 708 a 715, no documento denominado Adendo A – Análise da isenção concedida pelo art. 4º, alínea “d”, do Decreto-lei nº 1.510/76.

Esclarece que, apesar de não concordar com a tese advogada pelo contribuinte de que faria jus à isenção do Decreto-Lei nº 1.510/76, resolveu auditar os cálculos efetuados pelo autuado e realizá-los novamente, ante a constatação de erros graves na metodologia empregada pelo contribuinte.

Segundo os cálculos realizados pelo contribuinte, o valor da participação societária que detinha em 31/12/1983, corrigido até a data da alienação, seria de R\$3.728.555,54, sendo que a parcela isenta seria R\$3.500.654,52 (=R\$3.728,555,54 x 93, 888%), percentual este encontrado na proporção entre o lucro bruto (R\$8.425.729,10) e o custo informado na DAA/2010 (R\$8.974.270,90).

O autuado, sem amparo legal, atualizou os valores das quotas mediante aplicação da OTN/BTN/UFIR, até o primeiro semestre de 1996, e, além disso, atualizou tanto a participação que detinha em 31/12/1983 quanto os aumentos de capital decorrentes das reservas de correção monetária, provocando uma atualização monetária duplicada e capitalizada.

O autuado, que valorizou o investimento a preço de mercado, DAA/1992, excluiu 125.982,11 UFIRs referentes a aumentos de capital com aproveitamentos de lucros no período de 31/12/1983 a 31/12/1991, quando a parcela correta a ser excluída deveria ser de 336.705,24 UFIRs, diferença esta que ocorreu devido a equívocos nas fórmulas e ausência de exclusão dos aumentos de capital decorrentes de outras reservas de capital e aumento em espécie.

Registra, ademais, outras incorreções: a) em relação à parcela excluída em setembro de 1992, deveria ser acrescentado Cr\$1.696.779.191,72 (aumento decorrente de outras reservas de capital); b) em relação à parcela excluída em setembro de 1993, deveria ser majorada para R\$205.003.646,38; c) ainda em relação a setembro de 1993, o valor da UFIR deveria ser alterado para 61,19 [de 10 de setembro de 1993, data da alteração contratual].

Pondera que os cálculos realizados pela fiscalização utilizaram mecanismo semelhante àquele adotado de forma correta pelo próprio contribuinte, qual seja: a) acréscimo à participação societária de 31/12/1983 das integralizações posteriores feitas com reserva de correção monetária; b) não acréscimo das integralizações posteriores a 31/12/1983 feitas com outras reservas de capital, lucros acumulados ou dinheiro em espécie; c) desconsideração de parte das integralizações com reserva de

correção monetária que incidiram sobre integralizações que representaram quotas novas, ou seja, aquelas adquiridas após 31/12/1983.

Concluiu que das 4.982.000 quotas da Viação Caprioli Ltda. que o contribuinte alienou em 2010, 29,8278% representavam as quotas que o contribuinte detinha em 31/12/1983, acrescidas daquelas subscritas com reservas de correção monetária, excluídos os reflexos dessa correção monetária sobre aumentos de capital de natureza diversa posteriores àquela data.

Por fim, nos termos dos itens 39 e 40, apurou o imposto de renda incidente sobre a alienação da participação societária da Viação Caprioli Ltda., considerando, respectivamente, a inexistência do direito à isenção do Decreto-Lei nº 1.510/76 e para a hipótese de ser eventualmente reconhecido o direito à isenção do mencionado decreto.

Viação Lira Ltda.

O autuado, no ano-calendário 2010, alienou a participação societária que detinha na Viação Lira Ltda., pelo valor de R\$1.000.000,00, sendo que na alteração contratual que retratou este negócio jurídico há a menção de que a alienação se refere a 200.000 quotas, no valor de R\$1,00 (um real) cada uma, embora o contribuinte, em razão de ter informado na DAA/2011 suposto aumento de capital na ordem de R\$1.548.000,00, sendo que sua participação seria de R\$618.400,00, sustente que o custo se refira a R\$818.400,00.

O referido aumento de capital não foi escriturado nos livros contábeis e não foi levado a registro perante a Junta Comercial.

Havia na escrituração contábil a rubrica denominada “Adiantamentos” com créditos de montante próximo a R\$1.546.000,00; contudo, com a cessão da participação societária, tais créditos passaram a ser de titularidade dos novos sócios.

Na alteração contratual realizada em 11/07/2011, houve subscrição de capital com tais créditos pelos novos sócios.

Concluiu, ao refazer os cálculos, que o ganho de capital apurado em agosto/2010 é o montante de R\$800.000,00, com imposto de renda a lançar de R\$92.760,00 (=R\$120.000,00 [IR devido 15%] – R\$27.240,00 [IR pago]).

Da qualificação da multa de ofício.

Com base nos fatos descritos no tópico anterior – “Viação Lira Ltda.”, a fiscalização aplicou a multa de 150% para aquele fato gerador por entender que a conduta praticada pelo contribuinte enquadra-se no conceito de fraude e de sonegação, na medida em que revela todo o percurso que resultou na falta de recolhimento de tributos mediante falsidade ideológica e cometimento de fraude.

Representação Fiscal para Fins Penais.

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins penais, nos termos da Portaria RFB nº 2.349, de 21/12/2010.

Responsabilidade tributária do cônjuge.

Em razão de o contribuinte ser casado no regime de comunhão de bens, reputou-se a responsabilidade tributária do cônjuge pelo “interesse comum”, nos termos do artigo 124, I, CTN.

O Termo de Ciência de Responsabilidade Tributária encontra-se juntado nos autos, fls. 727 a 728, do qual foi dada ciência ao cônjuge, Maria Antonia Caprioli Gomes dos Santos, em 03/07/2013, fls. 730.

Cientificado do auto de infração em 04/07/2013, fls. 729, o contribuinte, por meio de seu representante, fls. 858 a 860, apresentou impugnação em 02/08/2013, fls. 734 a 783, acompanhada dos documentos de fls. 784 a 856, contestando parcialmente o lançamento.

Dos fatos.

Recapitula os fatos e defende a tempestividade da impugnação.

Questiona o fato de a autoridade fiscal ter dado ciência do lançamento ao contribuinte por meio de aviso postal, com aviso de recebimento, e não a entrega pessoal da conclusão dos trabalhos aos patronos.

Pondera que a fiscalização de um simples ganho de capital se arrastou por mais de 18 meses, em desrespeito à Lei nº 12.008/09 que determina que se dê prioridade no andamento de procedimentos e processos de pessoas idosas.

Viação Caprioli Ltda.

Alega a nulidade do lançamento em relação à alienação das quotas da Viação Caprioli, elencando, em síntese, os seguintes argumentos:

Condição suspensiva do negócio jurídico.

A fiscalização ocorreu prematuramente, pois o negócio jurídico ainda não havia se aperfeiçoado, uma vez que sobre ele pairava uma condição suspensiva, eis que a alienação das quotas do capital ocorreu a prazo, com marco inicial de vencimento o dia 03/08/2010 e com termo final o dia 20/12/2013.

Cita doutrina.

Requer o cancelamento do crédito tributário complementar lançado, alcançando, inclusive, a glosa do incentivo fiscal do Decreto-Lei nº 1.510/76.

Cerceamento de defesa por existência de erro de cálculo.

O Auditor tentou mitigar o custo de aquisição das quotas e, nesse intento, cometeu erros.

O primeiro erro se refere ao fato de que o agente do fisco não poderia imputar o custo igual a zero à subscrição de capital realizada em novembro de 1994, pois o artigo 130, §2º, I, do Decreto nº 3.000/99 considera custo zero para LUCROS ou RESERVAS DE LUCROS apurados até 31/12/1988 e nos anos de 1994 e 1995, sendo que aquele aumento de capital cuidou de incorporar ao capital única e exclusivamente parte do saldo da conta reserva de correção monetária do capital.

A reserva de correção monetária do capital é coisa distinta de lucros e reservas de lucros.

A correção monetária do capital sempre se agregou ao custo de aquisição de ações ou quotas, por representar mera atualização do valor no tempo e não ingresso ou geração de recurso novo.

Os aumentos de capital de um ano com utilização de lucros e reservas de lucros quase sempre se referem a valores apurados no balanço anterior, e por certamente terem sido apuradas em 1993, se admite a agregação ao custo de aquisição, com base no *caput* do artigo 130 do RIR/99.

Cita jurisprudência administrativa.

O segundo erro se relaciona ao fato de que a atualização monetária ocorrida no ano-calendário de 1996 foi regular e se baseou no comando contido no artigo 17, I, da Lei nº 9.249/95.

A Secretaria da Receita Federal editou a IN SRF nº 31/96 e disciplinou o tema nos seus artigos 8º e 9º.

A UFIR vigente do primeiro semestre é 0,8287.

A correção de 22,46% aplicada sobre os bens declarados no ano-calendário de 1996 para 1997 é a variação da UFIR de 0,6767 para a UFIR 0,8287.

No ano-calendário 1994, o impugnante declarou as quotas de capital da Viação Caprioli Ltda. em quantidade de UFIR, num total de 5.417.096,86, as quais foram convertidas em real utilizando-se a UFIR de 0,6767, alcançando a importância de R\$ 3.665.749,45.

Para o ano-calendário 1997, o valor de R\$3.665.749,45 foi multiplicado pelo índice 1,2246, chegando-se ao valor declarado de R\$4.489.076,77.

O terceiro erro se relaciona ao fato de que a autoridade lançadora se equivocou ao consignar como valor de alienação a importância de R\$17.000.000,00 e não R\$17.400.000,00, comprometendo o valor a ser tributado em todos os períodos de apuração, desde agosto de 2010 até abril de 2013, o mesmo ocorrendo com o imposto exigido, invalidando o lançamento.

Sustenta que tem direito adquirido a usufruir do incentivo fiscal previsto no Decreto-Lei nº 1.510/76 mesmo após a sua revogação.

Entende que o artigo 4º, “d”, do Decreto-Lei nº 1.510/76 cuida de uma não incidência condicionada a cumprimento de uma condição.

Rememora a dicção do artigo 178 do CTN e cita o enunciado da súmula 544 do Supremo Tribunal Federal.

Defende que poderia considerar todas as quotas possuídas em 31/07/2010 como isentas, uma vez que de 1983 até 2010 não ingressou com dinheiro novo na empresa, salvo a irrisória quantia de R\$90,30 no ano de 1989.

Viação Lira Ltda.

As quotas da Viação Lira Ltda. foram vendidas à vista, no mês de agosto de 2010, pelo preço de R\$1.000.000,00, custo declarado e contabilizado é de R\$818.400,00.

Na DIRPF 2010, ano-base 2009, o impugnante declarou a importância de R\$200.000,00 como sua participação na referida sociedade, não obstante, no balanço patrimonial levantado em 31/07/2010, figurar como credor da empresa em R\$618.400,00.

Inadvertidamente, os profissionais que cuidaram da elaboração da alteração contratual para alienação da totalidade das quotas consignaram tão-somente 200.000

mil quotas no valor de R\$1,00 cada uma, quando o correto era considerar o custo de R\$818.400,00.

Entende que os documentos que instruem a impugnação, notadamente o balancete, balanço patrimonial, termo de declaração assinado pela adquirente e pelos alienantes, e DIRPF 2011, corroboram seus argumentos.

Alega que a Junta Comercial não volta no tempo para substituir alteração contratual já arquivada, razão pela qual a correção do erro verificado se deu na alteração contratual arquivada em 11/07/2011.

Na Viação Caprioli, ocorreu aumento de capital concomitantemente com a alienação das quotas, com aproveitamento dos saldos existentes em favor dos sócios alienantes, em data base de 31/07/2010.

Pontua que a autoridade lançadora afrontou o disposto nos artigos 923 e 924 do RIR/99 por deixar de apreciar o balancete e balanço apresentados no curso do procedimento fiscal.

Representação Fiscal para Fins Penais.

Pleiteia o arquivamento do processo de Representação Fiscal para Fins Penais, pois entende em que não havendo exigência do principal, extinguem-se os acessórios, multa qualificada e juros selic.

Qualificação da multa de lançamento de ofício.

Considera indevida a qualificação da multa de lançamento de ofício.

Esclarece que o autuado é empresário sério, responsável e com enorme responsabilidade social à frente do grupo Caprioli.

Argumenta que a imputação a ele de crime contra a ordem tributária por apurar imposto de R\$92.760,00, decorrente de uma base de cálculo de R\$618.400,00, é irrazoável, pois tal valor é irrisório em comparação com o seu patrimônio.

Pondera que pagará imposto de renda em valor superior a R\$766.000,00 sobre a alienação das suas quotas junto ao grupo Caprioli.

Defende que o autuado não participou ou opinou sobre o cálculo do ganho de capital, uma vez que contrata profissionais para executar tais tarefas.

Entende que a multa qualificada é uma exceção à regra, devendo ser empregada apenas na situação em que estiver caracterizada e comprovada a existência do elemento subjetivo do dolo, da fraude ou da sonegação.

A DRJ julgou, após afastar a preliminar de nulidade, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido (fls.).

Inconformado, o recorrente interpôs Voluntário tempestivo (fls.) com vistas a obter a reforma do julgado, reafirmando os argumentos já trazidos por ocasião da Impugnação

Consta desistência parcial do recurso voluntário relativo ao período de agosto de 2010, em razão da adesão a parcelamento.

Passo a decidir.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, Redator *had doc* para formalizar o acórdão.

Transcreve-se a minuta do voto lida em sessão e disponibilizada pelo Conselho Relator no repositório institucional de minutas de acórdãos (Pasta "P"):

Por tempestivo e pela presença dos pressupostos recursais exigidos pela legislação, conheço do recurso.

Cumpra delimitar o litígio recursal, dada a desistência parcial do recurso em relação aos ganhos de capital auferidos em agosto de 2010, relativos à alienação da Viação Lira.

Logo, presente recurso apenas versa sobre omissão de rendimentos provenientes de ganho de capital na alienação de participação societária da Viação Caprioli, cuja participação societária foi alienada à prazo (pendente, portanto, de condição resolutória) e cujo ganho e capital se encontraria em parte amparado pela isenção do DL n. 1.510/76.

A questão central é o reconhecimento ou não de isenção, com fulcro na alínea "d" do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 21/12/1976, em relação ao ganho de capital nas alienações de ações ocorridas na vigência da Lei 7.713/1988, cujas ações já contavam com pelo menos 5 anos com o alienante quando a referida lei entrou em vigor.

Voto pelo reconhecimento da isenção a que se refere o DL n. 1.510/76, por se tratar de matéria incontroversa a data de aquisição e a manutenção das ações por prazo superior a cinco anos antes da alienação, em correta subsunção ao disposto no enunciado isentivo.

Nesse sentido, os mais recentes precedentes da CSRF, e de outros órgãos julgadores deste Conselho e da 1ª Seção do STJ têm reconhecido a isenção nesses casos, tal como os julgados abaixo indicados.

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO CONDICIONADA. OBSERVÂNCIA DE CONDIÇÃO IMPLEMENTADA PELO DECRETOLAI N.º 1.510/1976 NO PERÍODO DE SUA VIGÊNCIA. POSTERIOR REVOGAÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO.

A observância, sob a égide do art. 4º, alínea "d", do Decretolei n.º 1.510, de 1976, da condição de isenção por ele implementada, de manutenção das ações pelo período mínimo de cinco anos, ainda que a alienação da participação societária tenha sido realizada sob a vigência de nova lei que revogou o benefício, não perfaz a hipótese de incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital. Direito adquirido do contribuinte, devendo ser reconhecida a isenção do ato de alienação da participação societária perpetrado pelo Recorrente (art. 5º, XXXVI, da Constituição; art. 6º, *caput* e §2º, da LINDB; e art. 178 do Código Tributário Nacional).

CSRF Ac. 9202002.805, de 7 de agosto de 2013

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2003 IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS ISENÇÃO. Participações societárias com mais de cinco anos sob a titularidade de uma mesma pessoa, completados até 31.12.88, trazem a marca de bens exonerados do pagamento do imposto sobre ganho de capital, na forma do art. 4º letra d, do DL 1.510/76, sendo irrelevante que a alienação tenha ocorrido já na vigência da Lei n o. 7.713/88.

IRPF PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS DIREITO ADQUIRIDO DECRETO LEI 1.510/76. Não incide imposto de renda na alienação de participações societárias integrantes do patrimônio do contribuinte há mais de cinco anos, nos termos do art. 4º, alínea d, do Decretolei 1.510/76 a época da publicação da Lei de nº. 7.713, em decorrência do direito adquirido. Recurso especial negado.

O STJ também tem decidido nesse exato sentido:

Embcl no REsp 1133032 / PR, de 14/09/2011

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO FISCAL. HIPÓTESES DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. USURPAÇÃO DE COMPETÊNCIA DO STF. NÃO OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO DA CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO. AUSÊNCIA. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA JÁ DECIDIDA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Os embargos de declaração destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade ou eliminar contradição existente no julgado. Também tem-se admitido os aclaratórios para a correção de meros erros materiais, passíveis de conhecimento de ofício pelo órgão julgador. Entretanto, subverte a finalidade do recurso a tentativa de rediscutir as questões já enfrentadas pelo julgado impugnado.

2. Não há contradição em se afirmar que, via de regra, as isenções fiscais por prazo indeterminado são revogáveis, nos termos do art.178 do CTN e concluir-se, no caso das alienações das participações societárias regulamentadas pelo art. 4º, alínea 'd', do Decreto-Lei 1.510/76, que o contribuinte tem direito adquirido à benesse fiscal.

3. Não procede a suscitada usurpação de competência da Suprema Corte, pois o acolhimento da tese de que a isenção fiscal persiste, no caso, deu-se com base na interpretação dos dispositivos infraconstitucionais aplicáveis à espécie, não se tendo feito, em nenhum momento, juízo de valor sobre as normas insculpidas no Texto Maior.

4. Não se confunde a revogação da isenção fiscal com a revogação da lei isentiva. O legislador, ao exercer a função legislativa inserida no âmbito da liberdade de conformação, pode revogar a lei isentiva.

No entanto, a força normativa do novo diploma legal não atinge, na hipótese, quem já cumpriu com os requisitos para a fruição da isenção, em momento anterior ao da revogação da lei. Logo, não se declarou a inconstitucionalidade do art. 58 da Lei 7.713/88, o qual permanece válido, tanto é que, após a edição desse normativo, não é mais possível adquirir-se novo direito à isenção.

5. Embargos de declaração rejeitados.

REsp 1133032 / PR, de 14/03/2011: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO ONEROSA POR

PRAZO INDETERMINADO. DECRETO-LEI 1.510/76. DIREITO ADQUIRIDO. REVOGAÇÃO. ART. 178 DO CTN.

1. Os recorrentes impugnam acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, o qual entendeu não persistir a isenção conferida pelo art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510/76 ao acréscimo patrimonial decorrente da alienação de participação societária realizada após a entrada em vigor da Lei nº 7.713/88.

2. Não obstante as ponderáveis razões do voto apresentado pelo Sr. Ministro Relator, reconheço o direito adquirido do contribuinte que alienou a participação societária após o decurso de cinco anos, ainda que essa alienação tenha ocorrido na vigência da Lei nº 7.713/88, **tendo em vista os reiterados pronunciamentos da Fazenda Nacional, pelo órgão máximo de sua instância administrativa, o Conselho Superior de Recursos Fiscais nesse sentido.** (grifos acrescidos)

3. Recurso especial provido.

O entendimento exposto acima passou a ser adotado como sedimentado no âmbito da 1ª Seção do STJ, a exemplo dos AgRg no AgRg no Resp 1137701/RS, 23/08/2011.

Logo, não há dúvidas sobre o direito à isenção decorrente da alienação da participação societária das ações da Viação Caprioli, cuja aquisição e permanência pelo período de 5 anos em mãos do alienante é matéria incontroversa nos autos.

Por fim, resta analisar se os apontamentos feitos pela autoridade lançadora quanto ao expurgo efetuado pela autoridade lançadora ao desconsiderar a atualização do custo de aquisição da participação societária, mediante aplicação da OTN/BTN/UFIR, até o primeiro semestre de 1996, no cálculo do imposto de renda a pagar, cuja justificativa se encontra no fato de que a fiscalização já ter acrescentado às quotas detidas pelo contribuinte na Viação Caprioli Ltda., em 31/12/1983, as quotas subscritas com reservas de correção monetária, evento este que atualizou a participação societária do contribuinte em relação aos efeitos deletérios da inflação de preços.

Entretanto, importante questão deve ser resolvida antes do julgamento dessa diferença decorrente das dúvidas que pairam sobre o real valor da alienação, erroneamente apontado como sendo de R\$ 17.000.000,00, majorado pela DRJ, para o valor de R\$ 17.000.000,00.

É evidente que os cálculos feitos pela autoridade lançadora ficam todos comprometidos ao lançar no cálculo do valor de alienação o valor de R\$ 17.000.000,00, cuja correção pela DRJ, não encontra suporte e majora indevidamente o valor do Auto, no que se refere a essa acusação.

Aliás, o artigo 60 do Decreto nº 70.235/72, invocado pela DRJ para legitimar a majoração do valor da alienação é claro que as correções realizadas pelos órgãos julgadores somente operam em favor do sujeito passivo,

Pelo exposto, conheço e dou provimento ao recurso voluntário, em razão da majoração indevida do valor da alienação.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Eduardo Tadeu Farah - Redator *ad hoc* para formalização do acórdão

(Despacho de e-fl. fl. 989)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/04/2004

Autenticado digitalmente em 21/08/2015 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 25/08/2015

por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 25/08/2015 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA

A, Assinado digitalmente em 21/08/2015 por EDUARDO TADEU FARAH

Impresso em 26/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira – Redator designado.

Reporto-me ao relatório e voto de lavra do ilustre Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández, de quem ousou divergir da tese que sustenta.

O lançamento refere-se à omissão de Ganhos de Capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa, relativamente a fatos geradores ocorridos no período de agosto de 2010 a abril de 2013, sendo qualificada a multa de ofício em relação a um dos períodos de agosto de 2010.

Ganhos de capital na alienação de ações.

A questão a ser decidida neste voto é se existiria direito adquirido ao benefício previsto no art. 4º, “d”, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, no caso de alienação de participação societária que, embora tenha permanecido em poder do contribuinte por cinco anos na vigência do citado Decreto-Lei, foi alienada já na vigência da Lei nº 7.713, de 1988, que, em seu art. 58, expressamente revogou o dito dispositivo.

De acordo com o art. 144 do Código Tributário Nacional, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Ou seja, surgindo uma lei nova, esta deve ser aplicada aos fatos geradores ocorridos durante a sua vigência. Não podem prevalecer à lei nova os dispositivos expressamente revogados à época da concretização do fato gerador.

No caso específico, o fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital ocorreu na vigência da Lei nº 7.713, de 1988.

Cabe informar que a isenção, conforme a doutrina clássica, adotada pelo Supremo Tribunal Federal, é a dispensa legal de determinado tributo devido, podendo ser concedida de forma geral ou específica, mediante lei. No que tange à sua revogação ou modificação, o Código Tributário Nacional assim dispõe:

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. (Redação dada pela Lei Complementar nº 24, de 7.1.1975). (Grifos nossos)

Um ponto importante a observar é que a redação do artigo acima, determinada pela Lei Complementar nº 24, de 1975, trata da excepcionalidade no caso de a isenção ser concedida “por prazo certo” e “em função de determinadas condições”. Observe-se que a conjunção “e” deixa inequívoca a intenção do legislador de que as duas exigências sejam cumulativas.

O inciso III do artigo 104 diz expressamente que a isenção pode ser revogada ou modificada por lei, entrando em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que

ocorra a sua publicação, quando se refere a impostos sobre o patrimônio ou a renda, conforme se vê a seguir:

Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

III – que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.

Isso significa dizer que, em se tratando de isenção, prevalece a regra da revogabilidade a qualquer tempo, salvo nos casos de isenção condicional e concedida a prazo certo, que não é a situação em análise.

Por fim, cita-se a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, especifica em relação à matéria com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, conforme reproduzida na ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. DECRETO-LEI 1.510/76. ISENÇÃO. REQUISITOS PARA IRREVOGABILIDADE. ART. 178 DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA. LEI 7.713/1988. REVOGAÇÃO. POSSIBILIDADE.

1. A irrevogabilidade da isenção concedida, nos termos do art. 178 do CTN, só ocorrerá se atendidos os requisitos de prazo certo e condições determinadas. Situação não configurada nos autos.

2. O art. 4º, "d", do Decreto-Lei 1.510/76 fixa o termo inicial do benefício fiscal (após cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação), não determinando o termo final, ou seja, é isenção por prazo indeterminado, revogável, portanto, por lei posterior.

3. Com o advento da Lei 7.713/88 operou-se a revogação da isenção. Precedentes do STJ.

4. Agravo Regimental não provido.

(Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.164.494/RS 09 de fevereiro de 2010)

Assim sendo, considerando que o Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, foi expressamente revogado, deve ser aplicada a Lei nº 7.713, de 1988, aos fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

Base de cálculo

O contribuinte faz uma série de observações quanto aos cálculos efetuados pela auditoria. Observando a decisão recorrida, verifica-se que a auditoria, apesar de ter encontrado o valor de R\$ 17.400.00,00 (fl. 690), ao efetuar o cálculo da apuração do Ganho de Capital registrou nas tabelas das folhas 695 e 697, do Termo de Verificação Fiscal, o valor de R\$ 17.000.000,00,

A decisão recorrida adotou uma serie de correções no custo de aquisição, passando-o de R\$ 7.125.488,22 (valor apurado no Auto de Infração) para R\$ 7.489.666,61 (valor levantado pela DRJ). Da mesma forma, retificou o valor da alienação, de R\$ 17.000.000,00 para R\$ 17.400.000,00.

Em relação ao custo de aquisição, considera-se procedente a sua correção conforme efetuado na decisão recorrida. Porém, não se pode admitir que se possa aumentar o valor da alienação acima daquele calculado pela fiscalização, pois, em tese, ao aumentar o valor de vendas das cotas agravaria o lançamento.

Assim sendo, mantidas as correções do custo de aquisição efetuadas pela decisão da DRJ, voto em desconsiderar a majoração do valor de alienação, mantendo-se o montante informado no lançamento, de R\$ 17.000.000,00.

Multa de ofício qualificada.

A qualificação está restrita a apenas um período de apuração, em relação ao qual a autoridade fiscal concluiu ter ocorrido uma conduta dolosa praticada pelo contribuinte envolvendo a sociedade Viação Lira Ltda.

A motivação para a qualificação partiu de provas documentais contidas no processo, conforme relacionadas no Termo de Verificação Fiscal, itens 49 a 58, descritas da seguinte forma:

54. No curso da presente fiscalização, restou inequivocamente demonstrado que o fiscalizado prestou informações falsas na DAA/2011, porquanto informou suposto aumento de capital, por ocasião da descrição da participação, supostamente realizada em alteração contratual realizada na JUCESP sob nº 413.249/10-4 que não foi realizada. [...]

55. É importante lembrar que este aumento de capital não foi realizado sequer na escrituração contábil, e que o registro deveria ter sido feito quando da alienação da participação societária, ou seja, à época em que o fiscalizado exercia controle sobre a escrituração.

56. Registre-se que a conduta do fiscalizado provocou substancial redução no IR incidente sobre o ganho de capital auferido na operação, que diminuiu de R\$120 mil para R\$27.240,00, ou seja, uma redução de 77,30%!

Conforme se observa, ao informar no ano-calendário 2010 a realização de um inexistente aumento de capital social registrado na Junta Comercial (fls. 594), o atuado teve uma atitude intencional de aumentar o custo de aquisição da participação acionária que detinha na Viação Lira Ltda. com o único objetivo de suprimir o imposto a ser pago sobre Ganho de Capital. Não importa se o ato ou o cálculo foi efetuado por ele ou por terceiros ao seu comando, já que a responsabilidade das infrações cometidas é do sujeito passivo da obrigação tributária.

Neste caso, deve ser mantida a qualificação em relação ao ganho de capital cujo fato gerador ocorreu em 30 de agosto de 2010.

Isto posto, voto em dar provimento parcial ao recurso para considerar como valor de alienação R\$ 17.000.000,00.

(Assinado digitalmente)
Francisco Marconi de Oliveira

CÓPIA