



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.720746/2009-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.597 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente ALOISIO DE ALMEIDA PRADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

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

O ganho auferido sobre operação de alienação de participação societária, mesmo que ocorrida após a revogação dos dispositivos do Decreto-Lei, é isento se as condições para a sua concessão forem cumpridas antes de sua revogação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o processo de pedido de restituição do valor a título de IRPF sobre ganho de capital oriundo da venda isenta da participação societária, recolhido com período de apuração 27/02/2007, no importe de R\$ 2.687.680,86 (dois milhões seiscentos e oitenta e sete mil e seiscentos e oitenta reais e oitenta e seis centavos).

O SEORT – Serviço de Orientação e Análise Tributária entendeu que (fls. 35-36) não há que se falar em pagamento indevido ou a maior, uma vez que o próprio sujeito

passivo confessa na DIRPF a ocorrência do fato gerador do imposto e a operação realizada não se enquadra na hipótese de isenção à luz da legislação vigente.

(fl. 35-36) As pesquisas efetuadas nos sistemas da RFB demonstram que o pagamento não está disponível, isto é, foi integralmente alocado ao débito de informado na PER/DCOMP IR sobre Ganho de Capital apurado do ano-calendário 2007, não havendo, portanto, saldo disponível passível de restituição ou compensação (fl. 07/09).

O débito ao qual o pagamento foi alocado se refere ao IR sobre Ganho de Capital apurado no ano-calendário 2007, exercício 2008. Como verificado no Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital declarado pelo sujeito passivo na DIRPF do ano-calendário 2007, fls. 29, em 27/02/2007 ocorreu alienação de participação societária, cujo valor da operação, custo de aquisição e imposto apurado estão discriminados na tabela abaixo:

Conforme **Despacho Decisório** (fl. 37), foi indeferido o pedido de restituição referente ao pagamento indevido ou a maior de IR sobre ganho de capital informado no PER/DCOMP, por inexistência de direito creditório.

O contribuinte apresentou em 13/07/2009 **Manifestação de Inconformidade** (fl. 40 a 55) ao indeferimento do pedido de restituição de pagamento indevido justificando que a aquisição do direito à isenção se perpetuou, a despeito da revogação, tratar-se de isenção objetiva, e que as alienações não-onerosas intermediárias não ultrapassaram o ambiente familiar.

Mais especificamente, aduz que há isenção de imposto de renda sobre o ganho de capital auferido na venda de participação societária, ocorrida em meados de 2007; conforme a alínea “d” do art. 4.º do Decreto-lei n. 1.510/1976. Afirma que tal isenção permanece vigente mesmo após sua revogação pela Lei n. 7.713/1988.

A norma de isenção determinava que a pessoa física que alienasse participação societária, depois de decorrido o período de cinco anos de sua subscrição ou aquisição, não sofreria a incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital obtido. No caso, haveria direito à isenção, adquirido com a fluência de cinco anos entre a data da subscrição ou aquisição da participação societária, foi possível quando da efetiva venda dessa participação, ocorrida em 2007, como estampa o DARF.

Observa o art. 178 do Código Tributário Nacional, que prescreve a possibilidade de revogação ou modificação das isenções, respeitada a anterioridade, vedando a revogação para os casos em que a isenção houver sido outorgada por prazo certo e sob determinadas condições.

Traz a Súmula nº 544 do STF, prestigiando o direito adquirido.

Afirma que a isenção onerosa, caracterizada, é irrevogável. Que o Decreto-lei exige um determinado interregno para que a pessoa física adquira a isenção: após transcorridos cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária. E que reside aí a contraprestação do contribuinte para acessar o direito, a qual, desde o dia do cumprimento, faz surgir o direito irrevogável à isenção aqui tratada. Aduz que o Superior Tribunal de Justiça reconhece a presença de condição onerosa na isenção tributária da alínea d do art. 4.º do Decreto-lei n. 1.510/1976.

No caso vertente afirma não há falar-se em qualquer questionamento decorrente de ter havido alienações não onerosas (doações entre ascendentes e descendentes e transmissão mortis causae) no interregno compreendido entre a aquisição do direito à isenção e a venda da participação societária sobre a qual não percutiria o tributo. A isenção em comento resiste à ocorrência das alienações não onerosas, a fim de ser aproveitável no momento da venda das quotas.

Dentre as condições, afirma que o IR à época compreendia doações e que, assim, adquiriu o direito à isenção nas alienações onerosas e não onerosas. Com a CF/1988 houve a retirada da competência da União sobre as doações e transmissões *causae mortis*, remanescendo a incidência do IRPF sobre ganho de capital.

Afirma que o direito à isenção, por ser objetiva e não subjetiva, é transmissível.

(fl. 52) Se é válido alcançar o valor remoto da subscrição, quando as alienações intermediárias aconteceram sem mensura pecuniária porquanto a título gratuito, igualmente válida é o resgate de direito adquirido e ainda não exercido, relativo objetivamente àquela participação societária.”

Aduz que a intenção da norma é a desconcentração patrimonial, incentivando a abertura de empresas familiares.

O **Acórdão 17-57.699** – 7ª Turma da DRJ/SP2, em Sessão de 16/02/2012 (fl. 447 a 454), julgou pela improcedência da Manifestação de Inconformidade.

Traz que a Lei nº 7.713/1988, em seu art. 58, revogou expressamente a isenção. Aduz que o que se discute é qual a legislação aplicável ao caso. **Se a revogada, segundo a qual o contribuinte teria adquirido o direito à não incidência do imposto após cinco anos de posse da participação societária**, ou se a lei vigente na data da alienação que revogou todos os dispositivos legais concessivos de isenção anteriores.

Entendeu-se que (a) são regimes jurídicos distintos, (b) que o CTN dispõe expressamente que as isenções podem ser revogadas ou modificadas por lei se concedidas em função de determinadas condições e por prazo certo e que (c) no caso a isenção fora por prazo indeterminado. Assim, sobre o ganho de capital apurado pelo interessado, em decorrência da participação societária alienada em 2007, devem ser aplicadas as regras da Lei n. 7.713/1988 que, em seu art. 58, revogou expressamente os artigos. 1º ao 9º do Decreto-Lei n. 1.510/1976.

Afasta a aplicação da Súmula n. 544 do STF de 1969 que afirma que isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas, pois decisões judiciais não fazem coisa julgada sobre as demais:

(fl. 453) Igualmente improfícuas as decisões judiciais citadas, porque essas decisões não fazem coisa julgada sobre os demais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e aquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417/2006.

No **Recurso Voluntário** (fl. 459 a 467) o contribuinte pugna pela restituição do valor a título de IRPF sobre ganho de capital oriundo da venda isenta da participação societária, recolhido com período de apuração 27/02/2007, considerando-se a aquisição do direito à isenção ter-se perpetuado a despeito da revogação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente atesto a tempestividade, conforme registro da própria DRF de Ribeirão Preto/SP (fl. 470) o contribuinte foi cientificado em 07/05/2012 (fls. 457) do acórdão de indeferimento de fls. 447/454, da DRJ/SP2. Interpôs o Recurso Voluntário ao CARF (fls. 459/468) em 06/06/2012.

Isenção de IR sobre o ganho de capital auferido na venda de participação societária (alínea “d” do art. 4º do Decreto-lei n. 1.510/1976, revogada)

Conforme demonstrado tanto no indeferimento quanto na decisão de 1ª instância, a questão fática está superada. Resta saber, unicamente, se o contribuinte possuía direito à isenção.

O entendimento contrário à demanda do recorrente afirma que, sendo a isenção do Decreto-lei 1.510/1976 do tipo incondicionada, afasta-se a “exceção” do art. 178 do CTN – não há falar em isenção do IRPF aos fatos geradores posteriores à Lei 7.713/1988. 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.

A Fazenda Nacional, parte neste processo, exarou o Parecer SEI nº 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, que por sua vez ensejou a publicação do Ato Declaratório PGFN nº 12, de 25/06/2018, que assim determina:

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do PARECER SEI Nº 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 22 de junho de 2018, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“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).”

JURISPRUDÊNCIA: REsp 1.133.032/PR, AgRg no REsp 1.164.768/RS, AgRg no REsp 1.231.645/RS, REsp 1.659.265/RJ, REsp 1.632.483/SP, AgRg no AgRg no AREsp 732.773/RS, REsp 1.241.131/RJ, EDcl no AgRg no REsp 1.146.142/RS e AgRg no REsp 1.243.855/PR.

Relativamente a essa modalidade de ato da PGFN, o RICARF, em seu Anexo II, assim dispõe:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (...)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (...)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

Destarte, com relação às ações cuja aquisição tenha ocorrido até 31/12/1983 e que tenham sido objeto da presente autuação, por terem sido alienadas no Exercício de 2007, aplica-se o Ato Declaratório PGFN nº 12, de 25/06/2018.

Após o Ato declaratório da PGFN n. 12/2018, a Câmara Superior de Recursos Fiscais alterou sua jurisprudência, para decidir, por unanimidade de votos, 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). As Turmas Ordinárias vêm, igualmente, seguindo o mesmo entendimento, como se pode ver nos acórdãos 2201-004.453, 2402-006.603 e 2401-005.278.

Esta Turma decidiu sobre o tema no Acórdão nº 2201-009.777, Relator Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, com determinação do art. 19-E da Lei 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei 13.988/2020, em Sessão de 06/10/2022:

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Data do fato gerador: 31/03/2008 IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI 1.510/76. ISENÇÃO. 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.

Decisão: Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 745.211,92, o qual deverá ser atualizado nos termos da legislação de regência. Vencidos os Conselheiros Débora Fófano dos Santos, Francisco Nogueira Guarita, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que deram provimento parcial em menor extensão.

Trago, ainda, a Solução de Consulta Cosit nº 505/17, na qual foi manifestado o entendimento de que a isenção de IRPF prevista no art. 4º, d, do Decreto-lei nº 1.510/76 se aplica às alienações de participações societárias efetuadas após 01/01/1989, desde que tais participações já constassem do patrimônio do adquirente em prazo superior a cinco anos, contado da referida data.

Há, portanto, direito adquirido à isenção na hipótese em que as participações societárias alienadas tiverem sido mantidas por mais de cinco anos até 31/12/1988, ou seja, a data de revogação da isenção. É que a Constituição Federal, em nome da segurança jurídica, impediria a modificação do direito adquirido por lei posterior, de forma que caberia a aplicação da *ultratividade* da lei revogada, que continuaria disciplinando as situações consumadas sob a sua égide, em nome do direito adquirido e do ato jurídico perfeito.

No caso dos autos, esclarecido o teor da Lei n. 7.713/1988, não estão preenchidos os requisitos para a aplicação da isenção pretendida, dado que a aquisição das quotas se deu em 12/02/2003, como se observa pelo contrato particular de doação (fls. 323 a 328), logo, não assiste razão ao contribuinte.

A título de esclarecimento, não é admitida a hipótese de transmissão do direito aos donatários das ações. Deste modo, não há que se falar na manutenção da isenção do ganho de capital.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho