



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10850.900553/2013-30
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-007.101 – 2ª Turma
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria IRPF
Recorrente LEDA ZANCANER SALLES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DIREITO À ISENÇÃO. AÇÕES E BONIFICAÇÕES ADQUIRIDOS DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Faz jus à isenção do Imposto de Renda sobre o ganho de capital na alienação de ações apenas as ações adquiridas até 31/12/1983. As ações e as bonificações posteriores não cumprem o requisito contido na legislação de regência.

O Código Tributário Nacional estabelece que a legislação que outorga isenção deve ser interpretada literalmente, não se admitindo interpretação extensiva, ampliativa ou analógica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para reconhecer a isenção apenas sobre as ações adquiridas até 31/12/1983, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe deu provimento integral.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes,

Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Contribuinte contra o Acórdão n.º 2402-005.165 proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 12 de abril de 2016, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 606:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2007

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO DE IRPF SOBRE GANHO DE CAPITAL. DECRETO-LEI N° 1.510/1976. DIREITO ADQUIRIDO. SÚMULA 544/STF.

- 1. Controvérsia sobre o reconhecimento da isenção relativa ao ganho de capital decorrente de alienação de ações ocorridas na vigência da Lei n° 7.713/1988 (lei revogadora da isenção estipulada no Decreto-lei n° 1.510/1976), as quais já seriam de titularidade do alienante por pelo menos cinco anos antes da sua entrada em vigência.*
- 2. Implementada a condição antes mesmo da norma ser revogada, mesmo que a alienação tenha ocorrido sob a égide da lei revogadora, deve ser mantida a norma isentiva, sendo plenamente aplicável a Súmula n° 544/STF, tendo em vista os efeitos da garantia fundamental do direito adquirido.*
- 3. Cabe ao requerente comprovar que implementou a condição antes de a norma ser revogada.*
- 4. Recorrente que não provou o implemento da condição estabelecida no Decreto-lei n° 1.510/1976.*

Recurso Voluntário Negado.

Posteriormente, foram opostos Embargos de Declaração pela Contribuinte, contudo, consoante do Despacho de Admissibilidade de fls. 1.118 a 1.120, foram rejeitados monocraticamente.

Em seguida, foi interposto **Recurso Especial**, fls. 1.126 a 1.158, admitido, por meio do **Despacho** de fls. 1.341 a 1.344, para rediscutir a questão atinente **à comprovação do período de titularidade da participação societária ensejadora do direito à isenção relativa ao Ganho de capital - Decreto n.º 1.510/1976.**

Aduz a Contribuinte, em síntese, que:

a) o acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário por entender que a Recorrente, em que pesem todos os

documentos e esclarecimentos apresentados, não teria comprovado o atendimento à condição exigida pela lei concessora da isenção, isto é, a manutenção da participação societária pelo período de 5 anos da vigência do Decreto-Lei n.º 1.510/76. Por outro lado, a decisão firmou nos presentes autos a premissa de que a detenção das ações por cinco anos na vigência desse Decreto implica o direito à isenção;

b) foram opostos embargos instruídos e lastreados pelas Declarações de Imposto de Renda do Sr. Aurélio Zancaner, desde 1982, além de informes da Usina São Domingos fornecidos anualmente ao Sr. Aurélio, para o preenchimento dessas declarações;

c) vale ressaltar que esses documentos acostados aos autos nem mesmo deveriam ser essenciais para a comprovação da detenção das ações pelo período alegado, pois o documento competente para tanto, conforme a Lei das Sociedades Anônimas, é o livro de Registro de Ações, que já consta dos autos, desde longa data;

d) a Declaração de ajuste anual deixa claro que o aumento das 8867.518 ações, detidas ao término do ano de 1995, para as 1.230.561, detidas ao término de 1996, não se confunde com a aquisição de ações. Está claro são bonificações.

e) todas as Declarações de Ajuste Anual constantes do anexo 03 dos embargos de declaração refletem perfeitamente o Livro de registro de Ações da Usina São Domingos, também reproduzido no quadro acima, demonstrando que a evolução do patrimônio do Sr. Aurélio Zancaner na Usina São Domingos foi devidamente declarada pelo fisco;

f) os aumentos de capital ocorridos a partir de 01/01/1982 - 5 anos antes da revogação da norma isentiva - tratam de meras capitalizações de reservas de lucros e/ou correção monetária do capital social, com aumento do valor nominal das ações ou o aumento proporcional do número de ações atribuídas a cada acionista na medida das respectivas participações, informação essa que pode ser extraída com facilidade do Livro de Registro de Ações da Companhia;

g) cumpre esclarecer que, nos anos de 1987, 1988, 1991 e 1994, houve efetiva aquisição de quantidades ínfimas de ações, o que igualmente se abstrai, com clareza, do Livro de Registro de Ações e das Declarações de Ajuste Anual;

h) a única outra alteração no percentual do patrimônio da Usina São Domingos detido pelo Sr. Aurélio que se pode verificar é o aumento de 4,547690%, no ano de 1994, para 6,742790%, em 1995;

i) o aumento referido não representa alteração do patrimônio do Sr. Aurélio, pois houve redução do capital social da Usina, em decorrência da retirada de alguns acionistas, o que majorou a participação percentual dos remanescentes;

j) somando-se todo percentual de participação societária alienado em 2005 que não teria direito à isenção do IRPF sobre o ganho de capital, por de fato ter sido adquirido após a revogação da norma isentiva, chega-se à ínfima quantia de 0,351885%;

k) só incidiu IRPF na alienação de 0,351885% dentre os 6,742790% do patrimônio da Usina São Domingos havido pelo Sr. Aurélio;

l) os 0,351885% do patrimônio da Usina adquiridos pelo Sr. Aurélio após a revogação da regra isentiva representam apenas 5,22% do total alienado;

m) nota-se que, dos R\$ 164.717, 49 pagos a título de IRPF sobre ganho de capital via DARF pela Recorrente em 2006 (referente à sua meação das 5ª e 6ª parcelas dos pagamentos da alienação efetuada pelo espólio, apenas R\$ 8.596, 09 eram efetivamente devidos pela Recorrente.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda apresentou contrarrazões, fls. 1.346 a 1.363, sustentando:

a) na ata da Assembléia Geral Extraordinária, datada de 19/11/1977, realmente se nota a menção ao número de ações em que estava dividido o capital social (50.429.691 ações), bem como a participação do Sr AURÉLIO ZANCANER no quadro societário da Usina São Domingos (fls. 62 e 66), sem contudo haver nota sobre o quantum de ações por ele detidas naquela ocasião;

b) nas assembléias ocorridas em 30/04/1980, 30/04/1981, 30/04/1982 e 30/04/1983, todas realizadas com o propósito de deflagrar a duplicação do capital social com a emissão de novas ações ordinárias, se constata a participação do citado sócio (fls. 69, 72, 76, 79). Todavia, de nenhum destes documentos é possível extrair a data de aquisição da participação acionária alienada;

c) não socorre a pretensão da requerente o anexar das Declarações de Ajuste exercícios 2005 e 2006 (fls. 84 e 94), visto que ali se registra de maneira genérica que 2.022.839 ações foram adquiridas até 31/12/2002, o que torna inviável concluir se a data de aquisição das 2.960.087 ações cuja alienação decorreu o imposto entendido como indevido realmente se deu no prazo de cinco anos antes de ter entrado em vigor a Lei nº 7.713, de 1988. Ainda torna-se imperioso registrar que sobre as 937.248 ações recebidas em 2004 em virtude de aumento de capital não há de se falar em isenção albergada pelo Decreto-lei nº 1.510, de 1976;

d) a aquisição de ações é representada por títulos ou certificados de propriedade correspondentes e ainda registradas em livros próprios aos cuidados da empresa emissora;

e) na situação in comento a necessidade de indubitável comprovação se tornaria ainda mais sentida, visto que a Usina São Domingos tinha como praxe o aumento de capital, fato que

deu ensejo a diversas emissões de ações em datas diferentes. Se tomássemos como referência o percentual de ações de titularidade do espólio de AURÉLIO ZANCANER (6,74279%) citado no instrumento de reembolso de fl. 43 e o número de ações que compunha o capital social da Usina São Domingos em 1977 (50.429.691 ações conforme ata de fl. 62) e 1983 (2.420.625.168 ações conforme ata de fl. 79), notar-se-ia que o espólio incrementou seu patrimônio de 3.400.368 ações em 1977 para 163.217.671 ações em 1983;

f) foram consideradas herdeiras de AURÉLIO ZANCANER, a requerente e Eliana Zancaner

Castilho, sendo a partilha de bens entre elas homologada em 13/09/2005 e transitada em julgado em 29/09/2005, cabendo metade do patrimônio a cada uma (fls. 104 e 131). Porém, o Pedido de Restituição, protocolado em 27/07/2010 (fl. 02), tem como objeto a integralidade do crédito tributário considerado indevido (R\$ 164.717,49);

g) terminada a partilha cabe a cada herdeiro, e não mais ao inventariante, papel exercido pela requerente, a legitimidade para pleitear o direito à restituição que entende cabível sobre o montante de seu quinhão hereditário. Assim, conclui-se que a requerente somente seria sujeito passivo interessado em metade do crédito tributário e não consta nos autos nenhuma autorização da outra herdeira a amparar a sua pretensão de ver-se restituída do montante total.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os requisitos de admissibilidade

A divergência jurisprudencial suscitada, conforme narrado, tem como objeto a rediscussão sobre **à comprovação do período de titularidade da participação societária ensejadora do direito à isenção relativa ao Ganho de capital - Decreto n.º 1.510/1976.**

Assim, nota-se que a matéria controvertida limita-se à demonstração do cumprimento dos requisitos constantes do mencionado Decreto para o gozo do direito à isenção nele previsto, razão pela qual deixo de apreciar a rediscussão sobre argumentos acerca dos efeitos da revogação da norma alegados em sede de contrarrazões pela Procuradoria da Fazenda.

Também sobre a questão relativa à ilegitimidade da contribuinte para pleitear a restituição integral do imposto considerado indevido, aduzida em sede de contrarrazões,

considerando que o Recurso foi interposto pela Contribuinte e que a matéria não foi objeto de Recurso pela Fazenda Nacional, não vislumbro a possibilidade de análise de tal alegação, pois não seria possível reformar o acórdão recorrido em prejuízo da Recorrente.

No que se refere à matéria objeto da divergência, o Acórdão recorrido consignou o entendimento no sentido de que a Contribuinte *não comprovou a data da subscrição da aquisição da participação societária alienada, impedindo que se possa aferir, de forma segura, a aplicabilidade do benefício fiscal por ela invocado.*

Compulsando-se os autos, verifica-se a seguinte documentação:

a) a Ata da Assembléia realizada em 19 de novembro de 1977, fls. 61 a 66; a Ata da Assembléia realizada em 30 de abril de 1980, fls. 67 a 69; a Ata da Assembléia realizada em 30 de abril de 1981, fls. 70 a 73; a Ata da Assembléia de 30 de abril de 1982, fls. 74 a 76; a Ata da Assembléia de 30 de abril de 1983, fls. 77 a 79.

*b) também constam dos autos, fls. 80 a 98, as **Declarações de bens dos exercícios 2005 a 2006, demonstrando a propriedade das referidas ações pelo Sr. Aurélio Zancaner, bem como a sua alienação, devidamente declarados ao fisco.***

*c) **Contrato de Reembolso das ações ordinárias nominativas a acionistas retirantes da Usina São Domingos - Açúcar e Alcool S/A e outras Avenças, sendo que a alienação foi remunerada por uma entrada mais 7 parcelas semestrais, entre julho de 2004 e julho de 2007 (doc. 04 da Manifestação de inconformidade);***

*d) **DARF do recolhimento indevido efetuado sobre a parcela recebida pela Recorrente em 16/07/2007 (Docs. 05 e 06 da Manifestação de Inconformidade).***

*e) **Formal de partilha extraído dos autos do inventário dos bens do Sr. Aurélio Zancaner (doc 09), demonstrando que a recorrente recebeu a metade dos bens do Sr. Aurélio, dentre os quais as aludidas ações da Usina São Domingos, tendo sua irmã, Sra. Eliana Zancaner, herdado a outra metade.***

*f) **Livro de registro de ações da Companhia (Doc. 04 do Recurso Voluntário), que permite verificar a evolução histórica das ações detidas pelo Sr. Aurélio na Usina São Domingos.***

*g) **Ata da Assembléia Geral Extraordinária da Usina São Domingos, realizada em 09.09.1995 (Doc. 06 dos Embargos de Declaração), que reflete a redução do capital da sociedade em razão da retirada de alguns dos seus acionistas, o que majorou a participação percentual dos remanescentes.***

*h) **Ata da Assembléia extraordinária da Usina São Domingos, realizada em 16.09.1995 (Doc. 07 dos Embargos de Declaração), que reflete a participação societária percentual dos acionistas remanescentes, dentre ele o Sr. Aurélio Zancaner, que restou com os mencionados 6,74279%.***

Em seu Recurso Especial, a Contribuinte assevera que o **aumento das ações detidas em 1995 para as detidas ao término de 1996 não se confunde com a aquisição de ações, tratando-se de bonificações, ou seja, os aumentos de capital ocorridos a partir de**

1982 (5 anos antes da revogação da norma isentiva) tratam de meras capitalizações de reservas de lucros e/ou correção monetária do capital social, com aumento do valor nominal das ações ou o aumento proporcional do número de ações atribuídas a cada acionista na medida das respectivas participações, informação essa que pode ser extraída do Livro de Registro de Ações.

Esclarece a Recorrente que, nos anos de **1987 (a participação passou de 4,195805% para 4,270630%), 1988 (a participação passou de 4,270630% para 4,363811%), 1991 (a participação passou de 4,363811% para 4,438500%) e 1994 (a participação passou de 4,438500% para 4,547690%),** houve efetiva aquisição de quantidades ínfimas de ações, o que igualmente se extrai do **livro de registro de ações e das Declarações de ajuste.**

Outra alteração no percentual do patrimônio da Usina, além das mencionadas, é **o aumento de 4,547690%, no ano de 1994, para 6,742790%, em 1995.**

O referido aumento, segundo a Recorrente, não representa alteração no patrimônio pessoal do Sr. Aurélio, pois, como se extrai da Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 09/09/1995 (Doc. 06 dos Embargos de Declaração), **houve redução do capital social da usina, em decorrência da retirada de alguns de seus acionistas, o que majorou a participação percentual dos remanescentes.**

Não assiste razão à Contribuinte quanto a esse fundamento, pois o direito de retirada ocasiona o reembolso da participação societária ao sócio retirante, com base no patrimônio líquido da sociedade, havendo, por conseqüência, uma redução do capital da sociedade, mas ocasionando o aumento do número de ações de titularidade dos sócios.

Tal aumento do número de ações não está abarcado pela isenção, pois a titularidade das ações foi posterior ao lapso temporal disposto no Decreto 1.510/76, não cumprindo, desse modo, os requisitos ali previstos.

Assim, somando-se o percentual de participação social alienado em 2005 que não teria direito à isenção do IRPF sobre o ganho de capital, por de fato ter sido adquirido pós a revogação da norma isentiva, **chega-se ao percentual de 0,351885%.**

Com esse panorama, tem-se que o percentual da participação societária referente às aquisições **realizadas em 1997, 1988, 1991 e 1994** não se submete à isenção sob análise, pois não cumprido o requisito constante do Decreto 1.510/1976.

Nota-se também, pela **Planilha de fls. 1.152 que, a partir de 1983,** houve uma seqüência de bonificações das ações, o que ocasionou o aumento do número de ações, sucessivamente, **exceto nos anos de 1997, 1998 e 2003.**

Portanto, além das exclusões referentes à aquisições realizadas, também faz-se necessário excluir o aumento de ações decorrente da retirada de outros sócios, no ano de 1995, as bonificações ocorridas fora do lapso temporal de 5 anos estabelecido no Decreto, estando abarcadas pela isenção apenas as ações adquiridas e bonificações ocorridas até 31/12/1983, que, pela documentação acostada aos autos, foram alienadas após os 5 anos da manutenção da titularidade.

A conclusão expressa está em consonância com o Ato Declaratório PGFN n.º 12, de 25 de junho de 2018, que assim dispõe:

“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 n.º 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).”

As bonificações ocorridas fora do prazo contido no Decreto não resulta no direito à isenção do ganho de capital na alienação, exclusivamente por não ter o investidor, dentro da vigência do Decreto 1.510/76, completado os 5 anos com tais bens em seu patrimônio.

Ainda que se diga que tais ações seriam frutos de ações adquiridas anteriormente, não há que se falar em extensão da regra isentiva, pois resultaria em afronta ao preceito contido no art. 111 do CTN, que trata da interpretação literal de normas isentivas.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial e, no mérito, dar-lhe provimento parcial assegurando o direito à isenção apenas sobre as ações adquiridas até 31/12/1983.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz .