



**Processo nº** 10850.903728/2010-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-008.801 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 06 de novembro de 2020  
**Recorrente** LEDA ZANCANER SALLES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 16/07/2007

REFORMA DO ACÓRDÃO DE ACÓRDÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. RETORNO DOS AUTOS À AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Superada a questão jurídica invocada no Acórdão de Manifestação de Inconformidade para julgar improcedente, de plano, a manifestação de inconformidade, impõe-se a reforma da decisão recorrida pela aplicação do Ato Declaratório PGFN nº 12, de 2018, e a determinação de retorno dos autos à Turma Julgadora de primeira instância para que ela esgote a apreciação da Manifestação de Inconformidade, eis que o imediato julgamento da lide pelo presente colegiado ensejaria cerceamento ao direito de defesa e supressão de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação do Ato Declaratório PGFN nº 12, de 2018, pela turma julgadora de primeira instância, com retorno dos autos para que prossiga na apreciação das demais questões advindas da lide instalada pela Manifestação de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 224/244) interposto em face de Acórdão (e-fls. 214/221) que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório (e-fls. 25), no valor de R\$ 111.538,14, que indeferiu por pagamento utilizado para a quitação de débitos do contribuinte Pedido de Restituição transmitido em 27/07/2010, do período de apuração 16/07/2007, código de receita 4600, arrecadado em 31/08/2007 (e-fls. 208/210).

Na Manifestação de Inconformidade (e-fls. 02/18), em síntese, se alegou:

(a) Ganho de capital.

(b) Isenção do IRPF estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 1.510, de 1976.

A seguir, transcrevo do Acórdão recorrido (e-fls. 214/221):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU MAIOR QUE O DEVIDO.

O sujeito passivo 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.

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

A isenção prevista no art. 4º do Decreto-Lei n.º 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 n.º 7.713, de 1988, mesmo depois de decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação. Não há que se falar em direito adquirido.

O Acórdão foi cientificado em 29/03/2012 (e-fls. 222/223) e o recurso voluntário (e-fls. 224/244) interposto em 27/04/2012 (e-fls. 224), em síntese, alegando:

(a) Tempestividade. Em face da intimação em 29/03/2012, o recurso deve ser conhecido.

(b). Ganho de capital. Isenção do IRPF estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 1.510, de 1976. Pede-se a restituição de pagamento de imposto de renda pessoa física recolhido sobre ganho de capital obtido na venda de participação societária realizada pelo Espólio do Sr. Aurélio Zancaner em 29 de janeiro de 2004, por meio de Contrato de Reembolso de Ações Ordinárias Nominativas a Acionistas Retirantes da Usina São Domingos – Açúcar e Álcool SA e Outras Avenças. Sobre parcela recebida em 17/07/2007 foi realizado pagamento a título de IRPF no valor de R\$ 111.538,14, mas há isenção já que as participações eram detidas desde 1977 pelo falecido Sr. Aurélio Zancaner, sendo a recorrente herdeira. Tendo as ações permanecido com o finado mais de cinco anos, durante a vigência do Decreto-Lei n.º 1.510, de 1976, a herdeira faz jus a não incidência do tributo (jurisprudência; e doutrina).

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 29/03/2012 (e-fls. 222/223), o recurso interposto em 27/04/2012 (e-fls. 224) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Ganho de capital. Isenção do IRPF estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 1.510, de 1976. O Despacho Decisório indeferiu o pedido de restituição em razão de o recolhimento ter sido integralmente utilizado para a quitação de débitos da contribuinte - cód 4600 PA 2008 (e-fls. 25).

Segundo a Manifestação de Inconformidade, o recolhimento de R\$ 111.538,14 a título de IRPF efetuado em 31/08/2007 seria indevido em razão de ser isento o ganho de capital sobre a última parcela recebida na alienação de ações adquiridas a mais de cinco anos, na vigência do Decreto-Lei n.º 1.510, de 1976. A alienação teria sido empreendida pelo espólio do Sr. Aurélio Zancaner em 2004, falecido em 02/09/2000, tendo a recorrente herdado metade da herança, conforme Formal de Partilha.

O Acórdão de Manifestação de Inconformidade sustenta que o recolhimento era devido em razão de não haver a alegada isenção na alienação da participação societária efetuada em 2007 (*sic*), devendo ser aplicadas as regras da Lei n.º 7.713, de 1988, que, em seu art. 58, revogou expressamente os arts. 1º a 9º do Decreto-Lei n.º 1.510, de 1976.

Nesse ponto, ressalto que a recorrente apresentou memoriais a destacar que figura como interessada no processo n.º 10850.900553/2013-30 e que o objeto desse processo seria análogo por se diferenciar apenas quanto ao período em discussão, tendo a Câmara Superior decidido no Acórdão n.º 9202007.101, de 25 de julho de 2018:

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.

(...) Relatório (...)

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Contribuinte contra o Acórdão n.º 2402005.165 proferido pela 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da 4<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> 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.º 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.º 7.713/1988 (lei revogadora da isenção estipulada no Decreto-lei n.º 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.º 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.º 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 1120, foram rejeitados monocraticamente.

(...) Voto (...)

A divergência jurisprudencial suscitada, conforme narrado, tem como objeto a rediscussão sobre a 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.

(...)

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*.

(...)

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 Assembleia 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 consequência, 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 sequência 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 a 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:

(...)

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.

De fato, a questão de haver ou não em tese o direito à isenção restou superada, pois diante do Ato Declaratório PGFN n.º 12, de 2018, deve prevalecer 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 1988, não sendo a referida isenção, contudo, aplicável às ações bonificadas adquiridas após 31/12/1983, incluindo-se no conceito de bonificações as participações no capital social oriundas de incorporações de reservas e/ou lucros.

Note-se que a ressalva constante da parte final do comando vertido no Ato Declaratório PGFN n.º 12, de 2018, se faz efetivamente presente, pois os elementos constantes dos autos são suficientes para se constatar a existência dentre as participações societárias alienadas pelo espólio em 2004 de ações/bonificações adquiridas antes e depois de 31/12/1983<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Ata de Assembleia Geral Extraordinária da empresa Usina São Domingos – Açúcar e Álcool S/A de 19/11/1977 (e-fls. 44/49), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 30/04/1979 (e-fls. 50/52), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 30/04/1980 (e-fls. 53/55), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 30/04/1981 (e-fls. 56/59), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 30/04/1982 (e-fls. 60/62), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 30/04/1983 (e-fls. 63/65), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária – 2<sup>a</sup> Convocação de 26/05/1984 (e-fls. 66/68), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária – 2<sup>a</sup> Convocação de 30/05/1985 (e-fls. 69/71), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 30/04/1986 (e-fls. 72/75), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária – 2<sup>a</sup> Convocação de 15/04/1987 (e-fls. 76/79), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 30/04/1988 (e-fls. 80/83), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 15/04/1989 (e-fls. 84/87), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária, realizadas em segunda convocação, de 19/05/1990 (e-fls. 88/91), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária, realizadas em segunda convocação, de 25/05/1991 (e-fls. 92/94), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária, realizadas em segunda convocação, de 13/06/1992 (e-fls. 95/97), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária, realizadas em segunda convocação, de 14/05/1993 (e-fls. 98/102), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária, realizadas em segunda convocação, de 13/06/1994 (e-fls. 103/106), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 12/05/1995 (e-fls. 107/109), Ata da Assembleia Geral Extraordinária de 31/01/1996 (e-fls. 110/112), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 06/04/1996 (e-fls. 113/127), Ata da Assembleia Geral Extraordinária de 30/09/1999 (e-fls. 128/131), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 29/04/2000 (e-fls. 132/134), Ata da Assembleia Geral Extraordinária de 28/12/2000 (e-fls. 135/136), Ata da Assembleia Geral Extraordinária de 31/12/2001 (e-fls. 137/139), Atas das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária de 30/04/2002 (e-fls. 140/144), Ata Parcial da Assembleia Geral Extraordinária de 28/01/2004 (e-fls. 145/148) e Ata de Conclusão da Assembleia Geral Extraordinária de 28/01/2004 (e-fls. 149/151) revelam a aquisição de ações/bonificações até 1983 e após 1983, constando o falecido Sr. Aurélio Zancaner como a aprovar como acionista boa parte dessas atas (e-fls. 49, 52, 59, 62, 65, 689, 71, 74, 79, 83, 91, 97, 102, 106 e 134).

Na Declaração de Ajuste Anual Simplificada do ano-calendário de 2003 apresentada pelo espólio, consta da Declaração de Bens e Direitos que as 2.022.839 ações da Usina São Domingos SA foram adquiridas até 31/12/2002, havendo ainda um crédito com a Usina São Domingos SA para futuro aumento de capital referente a juros de capital (e-fls. 156).

Na Declaração de Ajuste Anual Simplificada do ano-calendário de 2004 apresentada pelo espólio, consta da Declaração de Bens e Direitos que (e-fls. 164): “USINA S.DOMINGOS S/A - 2.022.839 ACOES ATE 31/12/2002 + 937.248 RECEBIDAS EM 2004 P/AUMENTO DE CAPITAL C/CREDITOS RECEBIDOS EM 2002,

Pondero, entretanto, que o Acórdão de Manifestação de Inconformidade nitidamente não abordou os fundamentos de fato suscitados na Manifestação de Inconformidade para atacar o Despacho Decisório e postular o cabimento do deferimento da restituição, tendo se limitado a, de plano, afastar o pleito da contribuinte pela inexistência de direito adquirido em face da legislação de regência, supondo uma participação societária alienada em 2007, sendo que a alienação se operou em 2004.

Isso porque, a análise dos autos revela que o Acórdão de Manifestação de inconformidade limitou-se a discutir a não configuração de direito à isenção, não adentrado à análise de a Manifestação de Inconformidade estar instruída ou não com prova de que o recolhimento informado como indevido se relaciona efetivamente com o alegado pagamento advindo do Contrato de Reembolso de Ações Ordinárias Nominativas a Acionistas Retirantes da Usina São Domingos - Açúcar e Álcool SA e Outras Avenças e nem de restar ou não provada quantas e quais ações em concreto foram herdadas.

No presente processo, não há nem mesmo prova de que as ações da Usina tenham sido herdadas pela recorrente. Isso porque, a partilha amigável foi homologada por sentença transitada em julgado em 29/09/2005 e o Formal de Partilha extraído dos autos judiciais, conforme atesta documento de e-fls. 174, mas as peças integrantes do Formal de Partilha a revelar a divisão dos bens não foram carreadas aos autos do presente processo administrativo (e-fls. 171/204).

As peças a instruir o Formal de Partilha possibilitariam a análise sobre quais ações foram efetivamente herdadas pela recorrente, ou seja, se na parte herdada pela recorrente haveria ações da Usina e, em havendo, se foram ou não excluídas das herdadas as ações/bonificações adquiridas até 1983.

A Declaração de Ajuste Anual da recorrente e a Declaração Final de Espólio também não foram carreadas aos autos.

Não detecto nos autos documentação pertinente à definição e ao pagamento da ultima parcela a ser efetuada em 2007, sendo relevante o fato de o preço a ser pago pela última parcela do saldo não ser fixo, equivaleria a 91.996 toneladas de cana e para sua definição seria considerado inclusive o MIX de produção da Usina São Domingos referentes à safra 2006/2007 (e-fls. 34).

Portanto, a autoridade julgadora de primeira instância ao limitar sua análise ao direito acabou por não apreciar se a prova constante dos autos é suficiente ou não para gerar convicção de que o recolhimento afirmado como indevido se refere à alienação de ações efetivamente herdadas e referentes à Usina São Domingos - Açúcar e Álcool SA.

Além disso, não detecto nos autos elementos para se apreciar se o débito invocado no Despacho Decisório para dar como devido o pagamento se referiria à alienação de ações da

---

RESERVA LEGAL E LUCROS ACUMULADOS EM 2004 - TOTAL 2.960.087 AÇÕES VENDIDAS P/ A USINA EM 29/01/2004 COM PAGAMENTO EM 08 PARCELAS VARIAVEIS = VALOR DA VENDA RS 8.731.835,00”.

Usina e, em especial, da parcela de ações/bonificações adquiridas até de 1983 ou se seria outro o débito invocado pelo Despacho Decisório.

Sendo cabível a aplicação do Ato Declaratório PGFN n° 12, de 2018, constata-se, portanto, que o Acórdão de Manifestação de Inconformidade não esgotou a apreciação da lide estabelecida entre a Manifestação de Inconformidade e o Despacho Decisório.

Logo, impõe-se a procedência parcial ao recurso para se definir o cabimento da observância do Ato Declaratório PGFN n° 12, de 2018, e se determinar o retorno dos autos à autoridade julgadora de primeira instância para que esta esgote a apreciação da Manifestação de Inconformidade, eis que o imediato julgamento da lide pelo presente colegiado ensejaria cerceamento ao direito de defesa e supressão de instância e, a depender do convencimento do julgador, até mesmo a necessidade de instrução probatória.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para determinar a aplicação do Ato Declaratório PGFN n° 12, de 2018, pela turma julgadora de primeira instância, com retorno dos autos para que prossiga na apreciação das demais questões advindas da lide instalada pela Manifestação de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro