



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

**Processo nº** 10850.903730/2010-97  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-007.512 – 2ª Turma  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2019  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ELIANA ZANCANER CASTILHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2008

IRPF. ISENÇÃO. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI 1.510/76. ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 12/2018. EFEITO VINCULANTE. ART. 62, §1º, II, 'C' DO RICARF.

O contribuinte detentor de quotas sociais há cinco anos ou mais antes da entrada em vigor da Lei 7.713/88 possui direito adquirido à isenção do imposto de renda, quando da alienação de sua participação societária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para reconhecer o direito à isenção apenas sobre as ações adquiridas até 31/12/1983.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2802-002.287, proferido pela 2ª Turma Especial / 2ª Seção de Julgamento.

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade, fls. 2/18, em face do Despacho Decisório nº 880558795, emitido em 06/09/2010, fl. 26, que indeferiu o Pedido de Restituição – PER nº 29561.54408.270710.2.2.041003, que tinha como objetivo a restituição de pagamento do imposto de renda sobre ganho de capital obtido na venda de participação societária realizada em 29/01/2004, no montante de R\$ 1.073.722,78, pago em 7 (sete) parcelas semestrais, entre julho/2004 e julho/2007. O pagamento efetuado a título de imposto de renda incidente sobre a parcela recebida em 16/07/2007, no valor de R\$ 111.538,14, é objeto do PER - Pedido de Restituição.

O Contribuinte apresentou a impugnação.

A DRJ/SDR, às fls. 215/223, julgou pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário na forma originalmente lançado.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 228/249.

A 2ª Turma Especial de Julgamento da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 271/276, **NEGOU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2008

IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS ISENÇÃO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. INAPLICAÇÃO NO CASO CONCRETO.

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 (Precedentes do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais). Por força do art. 5º do referido decreto-lei, presume-se que as alienações referem-se às ações adquiridas em último lugar. Cabe ao requerente de repetição de indébito comprovar que as ações alienadas pertenciam ao seu patrimônio há mais de 5 anos, completados até 31/12/1988. No caso concreto, o recorrente não conseguiu

êxito na citada comprovação, o que impede reconhecer o direito à restituição, notadamente quando há evidências de que foram alienadas ações que não atenderiam à isenção pleiteada.

Às fls. 289/304, o Contribuinte apresentou **Embargos de Declaração**, arguindo que o acórdão incorreu em omissão, porém, o mesmo restou rejeitado às fls. 695/697.

Às fls. 710/732, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias: 1. **Nulidade de decisão por cerceamento do direito de defesa, decorrente de supressão de instância**. Conforme alegou, ao ter acatado a tese da Recorrente pela existência de direito adquirido e a validade da isenção – restando superado esse entrave imposto pela DRJ à análise do mérito do crédito – o acórdão recorrido omitiu-se quanto à necessidade de reenvio dos autos à DRJ para que a instância *a quo* analisasse as provas carreadas aos autos ou, ao menos, quanto à necessidade de aprofundamento das investigações pelo CARF para que a ampla defesa e o contraditório não fossem violados. Para tanto, apontou como paradigma duas ementas transcritas no corpo do Recurso 2. **Critério para comprovação de titularidade de ações por mais de cinco anos, para fins de aplicação da isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital auferido na alienação de participações societárias, de que trata o art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510/76**. Diante da mesma situação fática - venda de ações pelo genitor da Contribuinte - e de conjunto probatório similar, foram obtidos resultados diferentes: no paradigma, concluiu-se que não havia dúvidas quanto aos fatos - "a participação societária foi adquirida antes de 1977 e alienada apenas em 2005" -; já no recorrido, tal situação não foi reconhecida, de modo que o pedido de restituição foi indeferido.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, às fls. 778/785, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação apenas em relação à segunda matéria: **Ganho de capital. Participação societária. Isenção na alienação, efetuada após a vigência da Lei nº 7.713, de 1988, de participação societária adquirida na vigência do Decreto-lei nº 1.510, de 1976.**

O Contribuinte foi cientificado à fl. 799.

A União apresentou **Contrarrrazões**, às fls. 803/814, **preliminarmente** alegando inadmissibilidade do recurso, pois visa o Contribuinte rediscutir matéria de prova, o que é vedado em sede de recurso especial. Além disso, arguiu também que, apesar do acórdão recorrido ter apontado três razões para o indeferimento do pedido de restituição, o contribuinte se insurgiu contra apenas um deles. No mérito, reforçou os argumentos do acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade, fls. 2/18, em face do Despacho Decisório nº 880558795, emitido em 06/09/2010, fl. 26, que indeferiu o Pedido de Restituição – PER nº 29561.54408.270710.2.2.041003, que tinha como objetivo a restituição de pagamento do imposto de renda sobre ganho de capital obtido na venda de participação societária realizada em 29/01/2004, no montante de R\$ 1.073.722,78, pago em 7 (sete) parcelas semestrais, entre julho/2004 e julho/2007. O pagamento efetuado a título de imposto de renda incidente sobre a parcela recebida em 16/07/2007, no valor de R\$ 111.538,14, é objeto do PER - Pedido de Restituição.

O Acórdão recorrido negou provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a seguinte divergência: **Ganho de capital. Participação societária. Isenção na alienação, efetuada após a vigência da Lei nº 7.713, de 1988, de participação societária adquirida na vigência do Decreto-lei nº 1.510, de 1976.**

O Contribuinte defende que muito antes da edição da Lei nº 7.713, de 1988, revogando a isenção do IRPF, já possuiria direito adquirido por ter cumprido a única condição imposta para o gozo do benefício fiscal, que seria a manutenção da participação societária por cinco anos.

Assim, cinge-se a discussão acerca do direito a não incidência do IRPF, se este já estava consagrado e fazia parte do patrimônio jurídico do contribuinte. E se a garantia desse direito lhe seria advindo do transcurso do tempo protegido indiscutivelmente pelo texto constitucional pátrio.

Em oportunidades anteriores inclusive, manifestei meu posicionamento contrário ao pleito do Contribuinte, por entender que embora injusto, as isenções tributárias possuem uma conotação temporal imediata, nos seguintes termos:

*No caso específico, o fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital ocorreu no momento da alienação, ou seja, em 31 de outubro de 2003. Portanto, 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, especificamente, 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).*

*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 quer 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, específica 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.*

Todavia, como muito bem ressaltado em julgamento recente neste colegiado, em voto da relatoria da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, proferida nos autos 10830.723738/2013-52, o Superior Tribunal de Justiça ao manifestar-se sobre a matéria em sede de julgamento de repetitivo de controvérsia aponta entendimento diverso, totalmente favorável ao Contribuinte.

Tal entendimento restou recepcionado pela consultoria jurídica da Procuradoria da Fazenda Nacional que, com base na Portaria PGFN nº 502/2016, fez constar

no item 1.22 do rol da lista dos "Temas com dispensa de contestar e/ou recorrer" a alínea 'u' que expressamente reconhece o direito adquirido à isenção prevista no Decreto-lei nº 1.510/76:

### **1.22 - Imposto de Renda (IR)**

#### **u) Alienação de participação societária - Decreto-lei 1.510/76 - Isenção - Direito adquirido**

**Precedentes:** REsp 1.133.032/PR, AgRg no REsp 1164768/RS, AgRg no REsp 1141828/RS e AgRg no REsp 1231645/RS.

**Resumo:** A Primeira Seção do STJ fixou entendimento no sentido de que o contribuinte detentor de quotas sociais há cinco anos ou mais antes da entrada em vigor da Lei 7.713/88 possui direito adquirido à isenção do imposto de renda, quando da alienação de sua participação societária.

Em 27 de junho de 2018, foi publicado o **Ato Declaratório PGFN nº 12/2018** comunicando a aprovação do Parecer SEI nº 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda. Referido ato declaratório possui o seguinte teor:

*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.

O Ato Declaratório em questão altera significativamente o deslinde da questão, agora em favor dos Contribuinte, no sentido de que este quando detentor de quotas sociais há cinco anos ou mais antes da entrada em vigor da Lei 7.713/88 possui direito adquirido à isenção do imposto de renda, quando da alienação de sua participação societária

---

Registre-se que tal parecer quando assinado pelo Ministro de Estado vincula os Conselheiros deste colegiado, conforme RICARF, art. 62.

Observo que este Colegiado já se manifestou em questão análoga autos 10850.900553/2013-30, em processo de relatoria da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, cujas ponderações lá lançadas devem ser aqui aproveitadas:

*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.*

*Há 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.*

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes