



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

Processo nº 10850.905913/2009-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-001.619 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria IRPF
Recorrente AURELIO ZANCANER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

Ementa:

IRPF. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. DIREITO ADQUIRIDO. DECRETO-LEI Nº 1.510/76. Não incide imposto de renda quando na alienação de participações societárias adquiridas há mais de cinco anos contados do início de vigência da Lei nº 7.713/88, em decorrência do direito adquirido.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida pelo Recorrente. No mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, que negou provimento e fará Declaração de Voto. Fez sustentação oral o Dr. Rafael Monteiro Barreto, OAB 257.497/SP.

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Presidente

(assinado digitalmente)

RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA – Relatora

EDITADO EM: 11/07/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/07/2012 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, Assinado digitalmente em 11/07/2012 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, Assinado digitalmente em 11/07/2012 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 11/07/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 01/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A inventariante do espólio do contribuinte acima identificado apresentou pedido de ressarcimento ou restituição eletrônico – PER/DCOMP (fls.182/184) de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF do exercício de 2005, nos valores de R\$ 85.368,93, R\$ 100.534,93 e R\$ 119.247,65, recolhidos em 30/12/2004, 31/08/2004 e 30/04/2004, (DARF fls.33, 35 e 37), relativo a ganho de capital apurado na alienação de participação societária na Usina São Domingos – Açúcar e Alcool S/A.

Fundamenta seu pedido no disposto no art. 4º, d, do Decreto-Lei 1510/76, revogado pela Lei nº 7.713/88, que previa a não incidência do imposto de renda nas alienações efetivadas após o decurso do prazo de cinco anos da data da aquisição da participação.

O pedido foi indeferido pelo Despacho Decisório de fl. 176, sob a fundamentação de inexistência de crédito e contra o qual foi apresentado Manifestação de Inconformidade de fls.01/12.

Ao analisar a matéria, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, proferiu o Acórdão DRJ/SP2 nº17-44834, de 28/10/2010, fls. 187/192, assim ementado:

“GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. Incide o imposto de renda sobre ganhos de capital, apurados em decorrência de alienação de participação societária ocorrida após 01/01/1989, tendo em vista a expressa revogação do Decreto-lei que concedia a isenção.

ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO. Antes da efetiva alienação da participação societária, não é possível se falar em direito à isenção a ser exercido e muito menos em direito adquirido à isenção.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais e as súmulas vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, sendo àquela objeto da decisão.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

Cientificada do acórdão em 10/01/2011 (“AR” fls. 194), a inventariante, através de seus procuradores, apresentou, em 07/02/2011, Recurso Voluntário Tempestivo de fls.195/218, em que, com base em farta jurisprudência, ratifica os termos da peça de defesa apresentada, assim sintetizados:

- a) O objetivo do pedido de restituição apresentado foi a restituição do pagamento indevido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física ("IRPF") sobre ganho de capital obtido na venda de participação societária realizada em 29 de janeiro de 2004, por meio do "Contrato de Reembolso de Ações Ordinárias Nominativas a Acionistas Retirantes da Usina São Domingos — Açúcar e Alcool S/A e outras Avenças". Esta alienação de ações foi paga por uma entrada no valor de R\$1.073.722,78, sendo o saldo pago em 7 (sete) parcelas semestrais.

- b) Sobre a entrada e as parcelas recebidas no ano calendário de 2004, foram feitos três pagamentos, a título de IRPF, no montante total de R\$ 305.151,51, sendo R\$119.247,65 em 30/04/2004, R\$100.534,93 em 31/08/2004 e R\$85.368,93 em 30/12/2004, nos termos do artigo 117 do RIR/99.
- c) As participações societárias, ações da Usina São Domingos — Açúcar e Alcool S/A ("Usina São Domingos"), já eram detidas pelo Recorrente desde 1977, como se verifica das Atas de Assembléia Geral realizadas entre 1977 e 2004.
- d) A propriedade das referidas ações, bem como a sua alienação, foram devidamente declaradas ao Fisco.
- e) Tendo as ações permanecido com o recorrente por mais de 5 anos, na vigência do Decreto-Lei nº 1.510/1976, o Recorrente fazia jus ao direito subjetivo, relativo a não-incidência do IRPF, instituída por este diploma legal, em seu artigo 4º.
- f) Decisão recorrida não poderá subsistir, devendo ser totalmente reformada por esse E. Conselho, a fim de que se reconheça integralmente os créditos pleiteados e seja integralmente deferida a restituição requerida.
- g) Em sede de preliminar requer ainda que esse processo seja julgado em conjunto com os demais processos do contribuinte que trata da mesma matéria, a saber: 10850.905913/2009-11, 10850.905915/2009-01, 10850.905916/2009-47, 10850.905917/2009-91.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Preliminarmente, relativo ao pedido para que esse processo seja julgado em conjunto, com os demais processos do recorrente sobre a mesma matéria, o mesmo não pode ser acolhido.

Apesar de entender conveniente, não há previsão regimental ou nas normas do processo administrativo que determine essa providência.

Portanto, não há como acolher referida pretensão.

Cumprе ressaltar que o processo n. 10850.905914/2009-58 também está em julgamento nessa sessão.

No mérito, a questão em análise versa sobre pedido de restituição de imposto de renda pessoa física, que foi recolhido em razão de ganho de capital apurado quando da alienação de ações da Usina São Domingos - Açúcar e Alcool S/A.

Conforme se verifica do “*Contrato de reembolso de ações ordinárias nominativas a acionistas retirantes da Usina São Domingos — Açúcar e Alcool S/A. e outras avenças*” (fls.20/31), o Espólio de Aurélio Zancaner, era titular de 2.960.087 ações, equivalentes a 6,74279% do capital da companhia.

Em sua defesa o recorrente alega que era detentor da participação alienada desde 1974. Enquadrando-se, portanto, na hipótese de não incidência do imposto, conforme disposto no art. 4º, alínea d, do Decreto lei nº 1.510/ 1976, que determinava:

"Art. 4º Não incidirá o imposto de que trata o artigo 1º:

a) nas negociações, realizadas em Bolsa de Valores, com ações de sociedades anônimas;

b) pelo espólio, nas alienações "mortis causa";

b) nas doações feitas a ascendentes ou descendentes e nas transferências "mortis causa"; (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.579, de 1977)

c) nas alienações em virtude de desapropriação por órgãos públicos;

d) nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação".

Essa norma estabelecia hipótese de não-incidência do imposto de renda na alienação de participação societária, desde que adquiridas ou subscritas há mais de cinco anos.

Ocorre que, referido dispositivo foi revogado pela Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988. Assim, o ponto controvertido é saber se recorrente tinha direito adquirido, quando efetivou a venda em 2004.

O entendimento da decisão recorrida, assim como da administração tributária, é de que a partir do ano-calendário de 1989, o ganho de capital deve ser tributado independentemente da data de aquisição das referidas participações societárias.

Por outro lado, a jurisprudência administrativa e judicial têm entendido que a revogação do Decreto-Lei n. 1.510/76 não pode afastar a isenção já adquirida, pois a condição para incidência da norma de isenção já estava consumada pela propriedade das quotas ou ações pelo prazo ininterrupto de 5 (cinco) anos.

Neste sentido o Art. 178 do CTN determina que a isenção não pode ser revogada se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, o que, entendo, corresponde situação sob análise.

Dessa forma, coaduno do entendimento de que a edição da lei nova não poderia prejudicar o direito do contribuinte.

Neste sentido, vejamos jurisprudência desse Conselho:

"IRPF — PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS — AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4º, ALÍNEA "d" DO DECRETO-LEI 1.510/76 — DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECEDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7.713/88) — Se a pessoa Física titular da participação societária, sob a égide do artigo 4º "d", do Decreto-Lei 1.510/76, subsequentemente ao período de 5 (cinco) anos da aquisição da participação, alienou-a, ainda que legislação posterior ao decurso do prazo de 5 (cinco) anos tenha transformado a hipótese de não incidência em hipótese de incidência, não torna aquela alienação tributável, prevalecendo, sob o manto constitucional do direito adquirido o regime tributário completado na vigência da legislação anterior que afastava qualquer hipótese de tributação. (Acórdão CSRF/01-03.266 DE 20/03/2001 e Acórdão 102-46293 de 03/17/2004, Relatora Maria Beatriz Andrade de Carvalho)

AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI Nº. 1510, DE 1976 - ALIENAÇÃO NA VIGÊNCIA DE NOVA LEI REVOGADORA DO BENEFÍCIO - DIREITO ADQUIRIDO - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO - A alienação de participação societária adquirida sob a égide do art. 4º, alínea "d", do Decreto-lei nº. 1.510, de 1976, após decorridos cinco anos da aquisição, não constitui operação tributável, ainda que realizada sob a vigência de nova lei revogadora do benefício, tendo em vista o direito adquirido, constitucionalmente previsto. Implementada a condição antes da revogação da lei que concedia o benefício, os pagamentos porventura efetuados são indevidos, portanto passíveis de restituição. (Acórdão 104-2151 de 04/26/2006, Relator Nelson Mallmann e 102-48.329 de 28/03/2007, Relator ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO)

IRPF – ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. DIREITO ADQUIRIDO. DECRETO-LEI Nº 1.510/76. Não incide imposto de renda quando na alienação de participações societárias adquiridas há mais de cinco anos contados do início de vigência da Lei nº 7 713/88, em decorrência do direito adquirido. (Acórdão CSRF nº 9202-001027 de 18/08/2009 e 9202-00247 de 22/09/2009)

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 Decreto-lei 1.510/76 a época da publicação da Lei de nº. 7.713, em decorrência do direito adquirido. Recurso especial negado.”(Acórdão CSRF nº9202-01.400 de 12 de abril de 2011).

Nesse mesmo sentido é o entendimento judicial:

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 impugnaram 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. Recurso especial provido. (Recurso Especial nº 1.133.032 - PR (2009/0121466-0))

Ao analisar os Embargos de Declaração, interposto pela Fazenda Nacional contra referida decisão judicial, o Ministro Relator do Voto Vencedor Castro Meira, se manifestou sobre a possibilidade de revogação da isenção, prevista no art.178 do CTN, nos seguintes termos:

“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. IMPASSIBILIDADE.

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.”

Diante do exposto, rejeito a preliminar argüida e no mérito dou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rayana Alves de Oliveira França

Declaração de Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa

Divergi do bem articulado voto da Relatora pelas razões que exporei a seguir.

Como bem relatado, o cerne da questão em debate neste processo é se a Contribuinte teria, ou não, direito adquirido à não incidência do Imposto de Renda sobre o ganho de capital na alienação de participação societária, considerando a situação fática em que, quando da alienação, a Contribuinte já havia ultrapassado cinco anos da aquisição da participação societária, conforme exigia o art. 4º, “d” do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, posteriormente revogado pela Lei nº 7.713, de 1988, considerando que a alienação se deu já na vigência dessa última Lei.

Quanto à situação fática não há dúvidas: a participação societária foi adquirida ante de 1977 e alienada apenas em 2005.

O que se discute é qual a legislação aplicável ao caso, se a revogada, considerando-se, nessa hipótese, que a Contribuinte adquiriu o direito à não incidência após cinco anos de posse da participação societária; ou a lei vigente na data da alienação,

considerando, portanto, que o fato de haver completado os cinco anos da propriedade da participação societária antes da revogação do dispositivo que previa a isenção não preserva o direito ao benefício fiscal.

Penso que a segunda hipótese é a correta. Trata-se neste caso de regimes jurídicos distintos e, como é cediço, não há direito adquirido a regimes jurídicos. Até a edição da lei nº 7.713, de 1988 vigia um regime jurídico que contemplava essa hipótese de isenção, mas, com a Lei nº 7.713, de 1988, inaugurou-se um outro regime. E é este último que se aplica aos fatos ocorridos a partir de sua vigência.

Em reforço, o art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN explicita que a legislação que rege o lançamento é aquela então vigente, a saber:

Art. 144. 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.

Ora, o fato gerador do Imposto de Renda sobre o ganho de capital só ocorre no momento da alienação e, quando esta ocorreu (em 2005) a Lei nº 7.713, de 1988 já estava em vigor.

No caso específico das isenções, inclusive, o CTN dispõe expressamente que estas podem ser revogadas ou modificadas, por lei, desde que não tenham sido concedidas em função de determinadas condições e por prazo certo. É o que reza o art. 178, *verbis*:

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.

Note-se que o artigo 178, acima reproduzido, refere-se a duas condições, cumulativamente: que a isenção seja concedida por prazo certo e (e não ou) em função de determinadas condições. E, neste caso, a lei, de fato onera a isenção com a condição de que a alienação somente ocorra após cinco anos da aquisição, porém, e este é o ponto, não delimita um prazo para a vigência da isenção.

E não se diga que o artigo 178, ao utilizar o conectivo “e” não pretendeu dar ao texto o sentido de adição. É que o artigo 178 foi alterado pela Lei Complementar nº 24, de 07/05/1975 especificamente para o “ou” da redação anterior pelo “e” da redação atual.

Aliomar Baleeiro, comentando esta alteração, observou:

A primitiva Redação do art. 178 era alternativa: ‘por prazo certo ou em função de determinadas condições’. Uma coisa ou outra. A Lei Complementar nº 24/1975 substituiu ou por e: ambas as circunstâncias simultaneamente.

Não há dúvida, portanto, de que a irrevogabilidade da isenção depende da observância das duas condições, e não é este o caso.

Por outro lado, o art. 104, que integra o capítulo que cuida da vigência da legislação tributária, é claro ao fixa a vigência de lei que reduz ou extingue isenção, a saber:

Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei referentes a imposto sobre o patrimônio e a renda;

(...)

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

Ora, no caso sob exame, a alienação da participação societária e, portanto, o fato gerador da obrigação tributário ocorreu na vigência da Lei nº 7.713, de 1988 e a isenção prevista no art. 4º, “d” do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 não preenche ambas as condições previstas no art. 178 do CTN: ser condicionada a determinadas condições e, cumulativamente, ser por prazo certo.

Portanto, o imposto recolhido era devido, razão pela qual o Contribuinte não faz jus à restituição pleiteada.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa



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

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência da decisão consubstanciada no acórdão supra.

Brasília/DF, 11/07/2012

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- (.....) Apenas com ciência
- (.....) Com Recurso Especial
- (.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional