



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.903323/2015-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.101 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2021
Recorrente MARISTELA MASON ALBEJANTE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

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

Em respeito ao instituto constitucional do direito adquirido, ganho auferido sobre operação de alienação de participação societária, mesmo que ocorrida após a revogação do Decreto-Lei que instituiu a isenção de IRPF, faz jus a tal benefício se as condições para a sua concessão foram cumpridas antes da vigência da legislação posterior que transformou a isenção em hipótese de incidência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para superar a questão do direito adquirido à isenção a que alude o Decreto 1.510/76 e, assim, determinar o retorno dos autos à unidade responsável pela administração do tributo para dar continuidade à análise do direito creditório, avaliando, dentre outras questões, eventuais efeitos relativos à sucessão societária ocorrida no caso concreto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-009.101 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10865.903323/2015-25

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 451/483, interposto contra decisão da DRJ em Rio de Janeiro I/RJ, de fls. 426/435, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade do contribuinte, indeferindo o pedido restituição de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF.

Trata-se do PER/DCOMP n.º 20522.64217.020715.2.2.04-9028, fls. 232/234, no qual o contribuinte buscava a restituição do crédito no valor original de R\$ 90.564,84, oriundo de suposto pagamento indevido de IRRF, código 4600, recolhido em 31/03/2011, pago sobre o ganho de capital apurado a título de alienações de participação societária de ações adquiridas em 20/12/1979, período no qual vigia o Decreto 1.510/1976, conforme alega o contribuinte.

Conforme Despacho Decisório de fl. 235, a restituição pleiteada não foi homologada pois " *a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido.*"

Ato contínuo, em Despacho da SEORT (eDossiê n.º: 10010.025439/0316-36), às fls. 264/265, a fiscalização informa que além do presente requerimento, constam outros 15 Pedidos de Restituição (PER) e que a contribuinte explica que os 16 PER devem ser julgados em conjunto, diante da sua conexão, pois envolve o mesmo objeto: pedidos de restituição de IRPF recolhidos entre 2010 e 2012, em ganho de capital na venda a prazo de participação societária da Viação Santa Cruz S. A.

Os demais pedidos de restituição (que não são objeto do presente processo) encontram-se demonstrados na tabela abaixo:

Pedido de Restituição	Data do Pagamento	Valor Pago	Valor Pleiteado
20489.64740.060511.2.2.04-5590	30.04.2010	R\$ 73.814,23	R\$ 73.814,23
	28.05.2010	R\$ 73.809,98	R\$ 73.809,98
	30.06.2010	R\$ 73.809,98	R\$ 73.809,98
	29.07.2010	R\$ 73.809,98	R\$ 73.809,98
	30.08.2010	R\$ 73.809,98	R\$ 73.809,98
	29.09.2010	R\$ 73.809,98	R\$ 73.809,98
	29.10.2010	R\$ 73.809,98	R\$ 73.809,98
	30.11.2010	R\$ 73.809,98	R\$ 73.809,98
	30.12.2010	R\$ 73.809,98	R\$ 73.809,98
13582.13472.030715.2.2.04-0385	02.03.2011	R\$ 82.593,37	R\$ 82.593,37
17721.88607.030715.2.2.04-8121	31.03.2011	R\$ 84.613,06	R\$ 84.613,06
39597.54092.030715.2.2.04-7290	29.04.2011	R\$ 85.064,86	R\$ 85.064,86
38600.47746.030715.2.2.04-3024	31.05.2011	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
02483.44590.030715.2.2.04-9324	30.06.2011	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
07978.79289.030715.2.2.04-333	29.07.2011	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
31717.07227.030715.2.2.04-0706	31.08.2011	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
40725.92964.030715.2.2.04-7173	28.09.2011	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
07842.99124.030715.2.2.04-0678	31.10.2011	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
22954.43568.030715.2.2.04-0607	30.11.2011	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
42761.58625.030715.2.2.04-4612	29.12.2011	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
09263.58907.030715.2.2.04-1054	31.01.2012	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
09276.64894.030715.2.2.04-6281	29.02.2012	R\$ 84.838,96	R\$ 84.838,96
Total		R\$ 1.764.954,96	R\$ 1.764.954,96

Da Manifestação de Inconformidade

Devidamente intimada do despacho decisório de fls. 235 em 18/12/2015, a RECORRENTE apresentou sua manifestação de inconformidade de fls. 371/401 em 12/01/2016

Em razão da clareza didática do resumo elaborado pela DRJ em Rio de Janeiro I/RJ das razões apresentadas em manifestação de inconformidade, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

" Irresignada com a referida decisão, a contribuinte protocolou sua manifestação de inconformidade onde, resumidamente, alega que o pedido de restituição justifica-se pelo fato de a participação societária alienada ter sido adquirida anteriormente ao prazo de 5 anos a contar da vigência da Lei 7.713/88 e, assim sendo, detinha o direito a não incidência do IRPF conferida pelo Decreto-Lei 1.510/76, art. 4º, letra "d".

Diz que o Despacho Decisório é nulo pois não foi intimada a apresentar documentação que comprovasse o seu direito creditório de forma que a motivação da decisão fundou-se apenas no conteúdo do PER/DCOMP. Assim, afirma que houve cerceamento do seu direito de defesa. Cita o inciso III do art. 3º da Lei nº 9.784/99 1 e o art. 76 da IN RFB 1.300/2012 2 .

Complementa a preliminar, alegando que a consequência basilar da inexistência de intimação e que o despacho decisório foi fundamentado de forma genérica e superficial (meramente negatória), carecendo da devida motivação. Cita o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 e decisão do Carf.

Explica que desde 20/12/1979 era titular de participação acionária na empresa Viação Santa Cruz S/A. Em 01/12/2003, integralizou quase a totalidade (99%) de sua participação na GSC Administração e Participações S/A. O restante, 1%, foi integralizada em 05/05/2007 na empresa TDU Participações Ltda. Na mesma data, integralizou a participação da GSC Administração e Participações na TDU Participações Ltda.

Resume dizendo que a participação acionária na Viação Santa Cruz S/A, adquirida em 1979, a partir de 05/05/2007, ficou integralmente concentrada na TDU Participações Ltda.

Explica que por meio de contrato de cessão de cotas da TDU Participações Ltda, datado de 22/01/2010, alienou sua participação na Viação Santa Cruz adquirida em 1979. Dessa forma, recolheu IRPF sobre ganho de capital em 2010, 2011 e 2012, considerando que o recebimento do valor de alienação se deu parceladamente. Por conta disso efetivou pedido de restituição para cada um desses DARFs (total de 16 PER/DCOMP), dentre eles, o arrecadado na data de 3 1 / 0 3 / 2 0 1 1 , objeto do presente processo.

Argumenta que participação societária alienada da Viação Santa Cruz foi adquirida anteriormente ao prazo de 5 (cinco) anos a contar da vigência da Lei 7.713/88 e, por isso, possui o direito a não incidência do IRPF, prevista no Decreto-Lei nº 1.510/76, art. 4º, "d", assim como a devolução dos valores recolhidos indevidamente na operação. Explica que a Lei 7.713/88 não revogou a não incidência mas instituiu-se a tributação nos casos do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510/76.

Lembra que na situação do benefício de redução do IRPF na venda de imóvel conforme o prazo (5% ao ano) em que permaneceu em domínio do contribuinte, o direito até então adquirido foi respeitado pela Lei 7.713 (art. 26). Esqueceu-se, contudo, o legislador da Lei 7.713 de preservar o direito do contribuinte que já havia cumprido a condição prevista no art. 4º, "d", do DL 1.510.

Afirma que a não incidência do IRPF, depois de cumprida a condição do Decreto-Lei 1.510/76, passou a fazer parte do patrimônio da Impugnante, e com base no comando constitucional do respeito ao direito adquirido, não há como incidir o tributo independente do momento da venda. Traz um estudo sobre o "direito adquirido" com menção à CF/88, Lei de Introdução do Código Civil e Doutrina.

Destaca que a matéria em apreço encontra-se pacificada no âmbito da jurisprudência administrativa e judicial. Transcreve decisões administrativas e judiciais.

Ao final, informa que existem outros 15 PER/DCOMP pendentes de análise administrativa que versam sobre o mesmo assunto aqui tratado, de forma que solicita que esses sejam analisados pela DRF de origem num único processo e posterior apensamento daquele processo ao presente. Pedido semelhante foi feito à DRF de origem, fls. 266 a 273, que, por sua vez, o submeteu a esta DRJ abrindo a possibilidade de que os autos fossem devolvidos para instruí-lo com as demais PER para seu julgamento em conjunto (fls. 264 e 265).”

Da Decisão da DRJ

A DRJ em no Rio de Janeiro I, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório que não homologou a compensação pleiteada, na decisão assim emendada (fls. 426/435):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

DESPACHO DECISÓRIO. INTIMAÇÃO. AUSÊNCIA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. VALIDADE DO ATO.

A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito. Todavia, não há que se falar em obrigatoriedade de fazê-lo, devendo ser afastada a alegação de nulidade que exige tal procedimento na elaboração de despacho decisório que homologa parcialmente as declarações de compensação entregues.

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO.

Na medida em que o despacho decisório que indeferiu a restituição requerida teve como fundamento fático a verificação dos valores objeto de declarações do próprio sujeito passivo, não há que se falar em ausência de motivação.

RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU MAIOR QUE O DEVIDO.

O sujeito passivo somente tem direito à restituição total ou parcial do tributo quando restar comprovado erro ou recolhimento indevido do crédito tributário.

GANHO DE CAPITAL. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO.

A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, nos termos do art. 178 do Código Tributário Nacional, pode ser revogada ou modificada a qualquer tempo, sem que gere direito adquirido ao contribuinte.

As vendas de ações efetuadas por pessoas físicas após 1º de janeiro de 1989 estão sujeitas ao imposto de renda sobre o lucro auferido, ainda que, na data da alienação, a participação societária já conte com mais de cinco anos no domínio do alienante, não sendo aplicável a isenção contida no art. 4º do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, por se encontrar revogada no momento da ocorrência do fato gerador.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Em suas razões, a autoridade julgadora afastou a preliminar de nulidade arguida pelo contribuinte, afirmando que o Despacho Decisório apresenta de forma clara e precisa o motivo do indeferimento da restituição, qual seja, a inexistência de crédito disponível e preenche todos os requisitos formais e materiais para sua validade.

Quanto ao mérito, afirma que o art. 4º, alínea 'd', do Decreto-Lei n.º 1.510/76, o qual concedia a isenção ao ganho de capital decorrente da alienação de participação societária foi revogado pela Lei n.º 7.713/1988, em seu art. 58 e, com base nos artigos 144, 178 e 104 do CTN conclui que é incabível a petição da interessada, por inexistência de crédito a ser restituído.

Sobre as demais PER/DECOMP o julgador esclarece: *“Em relação às demais 15 PER/DCOMP que, segundo a Impugnante, tratam do mesmo assunto aqui analisado, deve-se esclarecer que como aquelas ainda estão pendentes de decisão administrativa pela DRF de origem, não há equivalência de estágio processual com o PER/DCOMP n.º 20522.64217.020715.2.2.04-9028 (fls. 232 a 234). Por outro lado, em respeito à autonomia administrativa de cada DRF, optou esta Turma de Julgamento por não determinar que a delegacia procedesse a análise das 15 PER/DCOMP para então proceder, num julgamento único, a análise do direito creditório dos 16 pedidos de restituição, até porque poderá a DRF decidir favoravelmente à contribuinte. Contudo, registre-se que essa decisão não prejudica a contribuinte que terá mais oportunidades para apresentar suas razões de defesa administrativamente, cabendo à DRF a decisão de baixar todos os 15 PER/DCOMP restantes num único processo.”*

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, cientificado do Acórdão da DRJ em 08/06/2016, conforme faz prova o AR de fls. 437/438, apresentou o recurso voluntário de fls. 451/483 em 06/09/2016.

Preliminarmente, requer a vinculação do processo administrativo de n.º 13804.725027/2016-71, tendo em vista que tem vínculo indissociável com o presente processo e relata a necessidade de apensamento.

Da mesma forma, demonstra a tempestividade do Recurso Voluntário e requer a nulidade da intimação, informando que a referida intimação fiscal, diversamente do que consta nos autos, nunca foi recebida no endereço que consta na AR, mas houve a intimação de terceira pessoa (Expresso Cristália Ltda., por meio de seu empregado Sr. Adriano) sendo, assim, totalmente nula a intimação.

Ademais, praticamente reiterou as alegações de mérito apresentadas em sede de manifestação de inconformidade.

Este recurso de voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2201-009.101 - 2ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10865.903323/2015-25

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE

Em sua defesa, a RECORRENTE alega, em preliminar, que o recurso é tempestivo pois a intimação nunca foi recepcionada no seu endereço. Assim, a contribuinte só obteve ciência do acórdão meses depois da data que consta no AR, especificamente em 22/08/2016, conforme fl. 487.

Alerta-se que a intimação ocorreu no endereço fiscal fornecido pelo contribuinte e por meio do qual foram realizadas todas as comunicações processuais referentes a este processo, conforme pontuado pelo AR de fls. 437, abaixo reproduzido:

PREENCHER COM LETRA DE FORMA		AR	
DESTINATÁRIO DO OBJETO / DESTINATAIRE			
NOME OU RAZÃO SOCIAL DO DESTINATÁRIO DO OBJETO / NOM OU RAISON SOCIALE DU DESTINATAIRE			
COMUNICADO 13840 / 137 / 2016 MARISTELA MASON ALBEJANTE AV DOS JACARANDAS, 606, JD IPE MOGI MIRIM - 13802-170 - SP			
		UF	PAIS / PAYS

Houve a tentativa de entrega da referida correspondência por 3 vezes no mencionado endereço (fl. 438):

CORREIOS		AVISO DE RECEBIMENTO		AR	
AVIS CN07		Fl. 438			
DATA DE POSTAGEM / DATE DE DÉPÔT		TENTATIVAS DE ENTREGA / TENTATIVES DE LIVRAISON			
31/5/16		02/06/16	03/06/16	06/06/16	
UNIDADE DE POSTAGEM / BUREAU DE DÉPÔT		14:12 h	14:00 h	15:10 h	
Ae Mogi Guaçu SP					

Ademais, a intimação teria sido recepcionada em 08/06/2016 (fl. 437):

DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (SUJEITO À VERIFICAÇÃO) / DISCRIMINATION		NATUREZA DO ENVIÓ / NATURE DE L'ENVOI	
		<input type="checkbox"/> PRIORITÁRIA / PRIORITAIRE <input type="checkbox"/> EMS <input type="checkbox"/> SEGURADO / VALEUR DÉCLARÉ	
ASSINATURA DO RECEBEDOR / SIGNATURE DU RÉCEPTEUR	DATA DE RECEBIMENTO / DATE DE LIVRAISON	CARIMBO DE ENTREGA / UNIDADE DE DESTINO / BUREAU DE DESTINATION	
<i>Maria da Silva Bonafina</i>	08/06/16	MARIA DA SILVA BONAFINA Agente de Correios Matr. nº: 88207927 CDB MOGI MIRIM	
NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR / NOM / NISIBILE DU RÉCEPTEUR	RUBRICA E MAT. DO EMPREGADO / SIGNATURE DE L'AGENT	08 JUN 2016	
34740 885 0			
N.º DOCUMENTO DE IDENTIFICAÇÃO DO RECEBEDOR / ORGÃO EXPEDIDOR		Documento de 2 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço: https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP07.1119.13006.7XL5.	
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO NO VERSO / ADRESSE DE RETOUR DANS LE VERSO			

Contudo, apesar de reconhecer que o endereço acima coincide com o seu domicílio, a RECORRENTE alega que a intimação recebida por via postal seria nula, na medida

em que nunca foi recebida no referido endereço. Afirmou que “*em seu domicílio ninguém recebeu tal intimação. A assinatura descrita no AR não pertence a qualquer pessoa de sua família e nem havia qualquer empregado em sua residência que pudesse eventualmente tê-la recebida*” (fl. 457).

Neste sentido, narrou o seguinte quanto aos fatos supostamente ocorridos (fls. 458/460):

10. Perplexa ao descobrir em 22/08/2016 a existência do citado AR, a Recorrente dirigiu-se à Agência dos Correios de Mogi Mirim e obteve a informação verbal, decorrente do sistema interno de tal órgão público, de que o signatário do A.R. era do Sr. Adriano Gomes da Rosa empregado da empresa Expresso Cristália Ltda..

Dirigiu-se até tal empresa e teve oportunidade de tratar diretamente com o signatário da intimação fiscal que realmente era o Sr. Adriano Gomes da Rosa (**docs. 4/7**) [fls. 731/739] que residia na Rua Lucinda Brasil Brandão nº 50 (**doc. 8**) [fl. 741] e trabalhava na empresa acima que situa-se na Avenida dos Italiano, nº 230 (**doc. 9**) [fls. 743/747].

Tal signatário afirmou que recebeu a intimação, pois desempenhava a função de assistente de arrecadação em tal empresa (**doc. 9**), tendo entre suas atribuições a função de recepcionar correspondências advindas de órgãos públicos em que a assinatura fosse necessária para fins da recepção.

Informou também que no dia 08/06/2016 recebeu a informação de que o Correio de Mogi Mirim solicitava a retirada de documento dito como “não recepcionado” no prazo de 5 (cinco) dias, sob pena de devolução ao remetente.

Dirigiu-se ao Correio e, depois de sua assinatura no A.R. anexo (**doc. 15**), recebeu a até então desconhecida correspondência remetida pela Receita Federal do Brasil.

No entanto, ao perceber que ela, embora realmente remetida pela Receita Federal do Brasil, não era dirigida a sua empresa empregadora, Expresso Cristália Ltda., deixou-a com seu supervisor que aferiu que não envolvia também nenhum administrador/gerente/sócio da empresa em questão, como se atesta também do documento anexo (**doc. 11**) [fls. 749/755], descartando-a, com autorização superior.

Diante de tudo isso, tanto a empresa envolvida - Expresso Cristália Ltda. – como o Sr. Adriano, signatário da intimação fiscal, se dispuseram a fornecer todas as provas de que a intimação, em verdade, foi por eles recebida e não pela ora Recorrente.

Para tanto forneceram os seguintes documentos (i) cópia da carteira de motorista do Sr. Adriano; (ii) cópia do RG do Sr. Adriano; (iii) cópia do CPF do Sr. Adriano; (iv) cópia do comprovante de residente do Sr. Adriano; (v) cópia da carteira de trabalho do Sr. Adriano; (vi) cópia da folha de pagamento da Expresso Cristália Ltda. e do Sr. Adriano; (vii) declaração do Sr. Adriano dos fatos ora narrados (**docs. 5/10**).

Todos estes documentos atestam de forma indubitável que a intimação não foi recebida pela Recorrente exatamente porque não foi remetida ao seu domicílio tributário.

Por conta disso, houve a intimação de terceira pessoa – Expresso Cristália Ltda., por meio de seu empregado Sr. Adriano – sendo, assim, totalmente **nula** a intimação.

Conforme acima exposto, a RECORRENTE alega que a referida intimação foi, na verdade, recepcionada por terceiro (Sr. Adriano), que é empregado da empresa Expresso Cristália Ltda, que não tem qualquer relação com a contribuinte. Anexa aos autos diversos documentos para tentar sustentar as suas alegações.

De acordo com os arts. 5º e 33 do Decreto n.º 70.325/72, que regula o processo administrativo no âmbito federal, o prazo de 30 (trinta) dias para a interposição de Recurso Voluntário é contínuo, excluindo-se, na sua contagem, o dia de início e incluindo-se o do vencimento. Os prazos se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que tramite o processo ou deva ser praticado o ato.

Neste sentido, é entendimento firme deste CARF que é válida a intimação realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte. Sobre o tema, cito a Súmula CARF n.º 9:

“Súmula CARF n.º 9

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, **ainda que este não seja o representante legal do destinatário.** (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Ocorre que verifico plausibilidade nas argumentações da RECORRENTE.

É que o fato de ter ocorrido 3 tentativas de entrega forçou a devolução da correspondência para a agência dos Correios e esta, ao solicitar a retirada da correspondência pelo destinatário, solicitou – equivocadamente – que o Sr. Adriano, funcionário da Expresso Cristália Ltda. efetuasse tal recebimento.

Ou seja, a correspondência não foi entregue no domicílio do contribuinte, mas sim foi retirada diretamente na agência dos Correios. Com isso, é inaplicável ao caso a Súmula CARF n.º 9, pois esta pressupõe a “*notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte*”, o que não ocorreu no caso concreto.

Como demonstrou a RECORRENTE, o Sr. Adriano, signatário do AR, não possui qualquer vínculo com a RECORRENTE. Seu endereço é diverso do da contribuinte e seu local de trabalho não possui qualquer relação com o domicílio fiscal da RECORRENTE. Ainda assim, o mesmo retirou da agência dos Correios a correspondência que continha a intimação endereçada à RECORRENTE.

Ou seja, tudo leva a crer que, de fato, ocorreu um equívoco da Agência dos Correios ao solicitar a retirada da correspondência pelo Sr. Adriano, haja vista que tal intimação não possui qualquer relação com ele.

É bem verdade que o Sr. Adriano poderia ter retornado à agência dos Correios para explicar o equívoco e remediar o ocorrido a fim de que a correspondência retornasse à Receita Federal. No entanto, não se pode exigir que terceiro não interessado com o presente caso tivesse a mencionada postura.

Sendo assim, ante a constatação de que houve a tentativa de entrega da intimação no domicílio fiscal da RECORRENTE por três vezes, e da verificação que a referida correspondência foi recebida pelo Sr. Adriano diretamente na agência dos Correios, e não no domicílio fiscal da RECORRENTE (conforme extrato de fl. 1084), entendo que foi nula a intimação relativa ao AR de fls. 437/438, devendo ser considerado tempestivo o recurso voluntário da contribuinte.

Sendo assim, o recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Do direito adquirido à isenção de IRPF em alienação de participação societária

De início, importante rememorar que o processo envolvendo os outros 15 pedidos de restituição formulados pela RECORRENTE acerca da mesma alienação (processo n.º 10865.721664/2016-65) também foi distribuído para a minha relatoria e foi apreciado por esta mesma Turma em 11/09/2019. Naquela oportunidade, decidiu-se pela negativa de provimento ao recurso voluntário, nos termos do acórdão n.º 2201-005.473, cuja ementa transcreve-se abaixo:

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

Ano-calendário: 2010, 2011

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

Em respeito ao instituto constitucional do direito adquirido, ganho auferido sobre operação de alienação de participação societária, mesmo que ocorrida após a revogação do Decreto-Lei que instituiu a isenção de IRPF, faz jus a tal benefício se as condições para a sua concessão foram cumpridas antes da vigência da legislação posterior que transformou a isenção em hipótese de incidência.

GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO DECRETO LEI 1.510. MANUTENÇÃO DA ISENÇÃO APÓS PRIMEIRA ALIENAÇÃO. INVIABILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 111 DO CTN.

Transferência de bens e direitos para integralização de cotas/ações é uma forma de alienação. Assim, após esta operação de integralização, não mais subsiste o requisito da titularidade para fruição do direito adquirido (reconhecido ao titular anterior) à isenção de Imposto de Renda sobre o lucro auferido com a alienação das ações, pois a lei tributária que outorga isenção deve ser interpretada literalmente.

Neste sentido, mantenho a mesma convicção firmada no processo anteriormente apreciado, o que faço pelas razões adiante expostas.

O Decreto-Lei 1.510/76, ao passo que incluía a operação de alienação de participações societárias no rol de fatos geradores do IRPF em seu artigo 1º, listava as situações em que tal imposto não incidiria já no art. 4º. Dentre estas últimas hipóteses, estava incluído o caso de alienação ocorrida após decorrido o período de 05 (cinco) anos entre a aquisição ou subscrição da participação societária e a efetivação da venda.

“Art 1º O lucro auferido por pessoas físicas na alienação de quaisquer participações societárias está sujeito à incidência do imposto de renda, na cédula “H” da declaração de rendimentos.

(...)

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

(...)

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

Estes dispositivos, contudo, foram revogados com a promulgação da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a qual determina a tributação pelo imposto de renda de *“rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989”*.

Assim, para faz jus à isenção, a RECORRENTE deve comprovar que as participações societárias por ela alienadas nos anos de 2010 e 2011 atendiam aos requisitos da isenção fiscal do Decreto-Lei n.º 1.510/76 antes de sua revogação pela Lei n.º 7.713/88. Em outras palavras, somente fazem jus à isenção aquelas ações que permaneceram 05 anos no patrimônio do contribuinte durante a vigência do art. 4º, alínea “d” do Decreto-Lei 1.510/76, o que reduz o caso somente à participação societária adquirida até o ano de 1983.

A RECORRENTE, em seu pedido de restituição, juntou a escritura pública de doação com reserva de usufruto de fls. 50/67, na qual demonstra que em 20/12/1979 a Sr. MARISTELA MAZON recebeu 3.211.450 ações preferenciais representativas do capital social da VIAÇÃO SANTA CRUZ S.A (CNPJ n.º 52.771.516/0001-33).

Em 1988, quando da revogação do Decreto-Lei 1.510/76, as ações da RECORRENTE já haviam cumprido a condição exigida para o benefício de isenção: a manutenção das cotas de participação societária em seu patrimônio pelo período de cinco anos.

Já havendo a contribuinte atendido o requisito objetivo estabelecido para a concessão da isenção, é certo que possuiria o direito adquirido para fazer gozo desta, independente da superveniência de Lei que revogue tal benefício. É que a própria Constituição Federal de 1988, em nome da segurança jurídica, impediu a modificação de direito adquirido por lei posterior, mais precisamente no artigo 5º, inciso XXXVI. Confira-se:

“XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;”

A possibilidade de aplicação de uma norma mesmo após a sua revogação, dá-se o nome de “ultratividade”. Sobre a ultratividade em matéria de direito adquirido, vale destacar a lição do professor Roque Antônio Carraza (Curso de direito constitucional tributário. São Paulo: Malheiros, 1999, 13ª ed., p. 555.), oportunidade em que o doutrinador demonstra com clareza a impossibilidade de lei posterior suprimir direito adquirido:

“Em remate, convém assinalarmos que o direito adquirido e o ato jurídico perfeito mais do que imunes ao efeito retroativo da lei nova, impedem que esta, de algum modo, os desconstitua.

(...)

“Neste sentido, o direito adquirido e o ato jurídico perfeito asseguram a ultratividade da lei velha, que continuará a disciplinar as situações que sob sua égide se consumaram, mesmo depois da entrada em vigor da lei nova. Tudo em homenagem ao princípio da segurança jurídica.” (grifos acrescentados)

Em se tratando diretamente de matéria tributária, mais especificamente com relação às isenções, o direito adquirido é disciplinado pelo Código Tributário Nacional – CTN.

De acordo com o art. 178 deste código, as isenções podem ser revogadas ou modificadas por lei, exceto quando estas forem concedidas mediante determinados requisitos ou condições, as chamadas isenções condicionadas.

“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.”

Depreende-se, a partir da leitura deste dispositivo, que o contribuinte passa a ter direito adquirido a uma isenção condicionada a partir do momento em que cumpre as exigências legais para tanto. Além de que, como demonstrado anteriormente, esse direito não se esvazia com a eventual revogação póstera da norma concedente do referido benefício.

O doutrinador Aurélio Pitanga Seixas (Teoria Geral das Isenções Tributárias, Rio de Janeiro: Forense, 1999, 2 ed, p. 164) demonstra possuir o mesmo entendimento acerca da interpretação do art. 178 do CTN quando leciona sobre o direito adquirido nas hipóteses de isenção condicionada:

“No plano normativo, como já visto, toda e qualquer norma jurídica pode ser revogada, em qualquer tempo, mesmo que contenha um prazo certo de vigência.

Não pode, nem existe qualquer dispositivo constitucional neste sentido, vedando a um legislador de uma determinada legislatura, revogar normas isencionais instituídas em legislações anteriores.

Portanto, a lei, a norma isencional, pode ser revogada, sempre e a qualquer tempo.

Como já foi examinado em capítulo anterior, se a pessoa isenta já cumpriu os requisitos e exigências fixados na norma isencional, passa a ter direito adquirido ao gozo do favor fiscal, cuja duração dependerá do tributo e do eventual prazo concedido pelo legislador.” (grifos acrescidos)

Ademais, entendo que a condição imposta para o gozo da isenção de IRPF no caso em análise – a manutenção das ações no patrimônio do contribuinte por cinco anos – é dotada de onerosidade.

É que a conservação da propriedade de ações por um prazo de cinco anos configura uma condição onerosa, vez que se tratam de bens negociáveis cujo valor sofre com as inflexões e intempéries do mercado. Além disso, estava implícito no ditame normativo do Decreto-Lei 1.510/76 que, para usufruir da isenção, deveria o contribuinte renunciar a qualquer oportunidade de negociação das cotas nos cinco anos subsequentes a sua aquisição ou subscrição. Ele deveria privar-se, então, de obter lucro imediato e certo caso optasse por desfrutar de um benefício maior – a alienação isenta de IRPF – porém incerta.

É nesse exato sentido que se posiciona o ilustre doutrinador José Souto Maior Borges (Teoria Geral da Isenção Tributária. São Paulo: Malheiros, 2006, 2ª ed, p. 79 e 80):

“Ao contrário, nas isenções condicionais, a lei estabelece as condições e os requisitos para a sua concessão. Tais condições e requisitos ordinariamente exigem do titular da isenção, como pondera Carlos Maximiliano, esforço dispendioso, obra cara, imobilização de capitais próprios ou tomados a juros.

Se nessas circunstâncias fosse juridicamente possível a cessão de plano da fruição do benefício fiscal, restabelecido total ou parcialmente, o ônus da tributação,

ninguém arriscaria a seu futuro financeiro; ninguém acudiria aos acenos do Estado, através da legislação de incentivos fiscais, particularmente em matéria de isenções. A qualquer tempo, poder-se-ia dar a ruptura do equilíbrio financeiro do investimento privado, com a superveniência da lei revogadora.” (grifos acrescidos)

Outrossim, mostra-se necessário ressaltar que a jurisprudência dos tribunais superiores demonstra a concordância destes com o entendimento de que há a configuração de direito adquirido às isenções condicionadas. O Egrégio Supremo Tribunal Federal – STF, inclusive, editou a súmula nº 544, na qual posicionou-se expressamente pela configuração de direito adquirido:

“Súmula 544. Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas.”

Doutro lado, o Superior Tribunal de Justiça – STJ possui inúmeras decisões no sentido de considerar isentas de tributação pelo imposto de renda operações de alienação de participações societárias adquiridas sob a égide do Decreto-Lei 1.510/76, mesmo que a transação tenha ocorrido após a entrada em vigor da Lei nº 7.713/88.

Esse posicionamento, vale ressaltar, foi reafirmado em recente decisão do STJ, datada de 02 de maio de 2017, proferida nos autos do Agravo Interno no Recurso Especial 1.647.630/SP. Confira-se, abaixo, esta decisão bem como decisões análogas:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. INOCORRÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI N. 1.510/76. NECESSIDADE DE IMPLEMENTO DAS CONDIÇÕES ANTES DA REVOGAÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO ATRELADA À TITULARIDADE DAS AÇÕES POR CINCO ANOS. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

III - O acórdão adotou entendimento consolidado nesta Corte segundo o qual a isenção de Imposto sobre a Renda concedida pelo art. 4º, d, do Decreto-Lei n. 1.510/76, pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei n. 7.713/88, desde que já implementada a condição da isenção antes da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício.

IV - O recurso especial, interposto pelas alíneas a e/ou c do inciso III do art. 105 da Constituição da República, não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em sintonia com a jurisprudência desta Corte, a teor da Súmula n. 83/STJ.

V - Os Agravantes não apresentam, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

VI - Agravo Interno improvido.

(STJ - AgInt no REsp 1647630 SP 2017/0003422-0. Relatora: Ministra REGINA HELENA COSTA, Data de Julgamento, 02/05/2017, Data de Publicação: 10/05/2017) – Grifos acrescidos

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI N.1.510/1976.

- A Primeira Seção do STJ fixou o entendimento de que é isento do Imposto de Renda o ganho de capital decorrente da alienação de ações societárias após 5 (cinco) anos da respectiva aquisição, ainda que transacionadas após a vigência da Lei n. 7.713/1988, conforme previsão do Decreto-Lei n. 1.510/1976. Agravo regimental improvido.

(STJ – AgRg no Ag: 1425917 AL 2011/0196692-6, Relator: Ministro CESAR ASFOR ROCHA, Data de Julgamento: 01/12/2011, Data de Publicação: DJe 07/12/2011)

DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO CONDICIONADA OU ONEROSA. DECRETO-LEI 1.510/1976. REVOGAÇÃO PELA LEI 7.713/1988. DIREITO ADQUIRIDO AO BENEFÍCIO FISCAL.

1. A discussão nos autos consiste na caracterização ou não de direito adquirido de isenção de Imposto de Renda sobre lucro auferido na alienação de ações societárias, isenção esta instituída pelo Decreto-Lei 1.510/1976 e revogada pela Lei 7.713/1988, tendo em vista que a venda das ações ocorreu em janeiro de 2007, ou seja, após a revogação.

2. A legislação em regência (arts. 1º e 4º, d, do Decreto-Lei 1.510/76) concede isenção de Imposto de Renda sobre lucro auferido por pessoa física em virtude de venda de ações mediante o cumprimento de determinado requisito (condição), qual seja, o de a alienação ocorrer somente após decorridos cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária. Trata-se, portanto, de isenção sob condição onerosa.

3. A isenção onerosa ou condicionada não pode ser revogada ou modificada por lei. Acerca do tema, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula 544, que dispõe: "Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas".

4. Em minuciosa leitura do art. 4º, d, do Decreto-Lei 1.510/1976, constata-se que o referido dispositivo legal estabelecia isenção do Imposto de Renda sobre lucro auferido por pessoa física pela venda de ações, se a alienação ocorresse após cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária.

5. In casu, o contribuinte cumpriu os requisitos para o gozo da isenção do Imposto de Renda, nos termos da referida lei, antes mesmo da revogação da norma, tendo direito adquirido ao benefício fiscal.

6. A Primeira Seção passou a adotar orientação em sentido contrário à que foi acolhida pelo Tribunal local, entendendo ser isento do Imposto de Renda o ganho de capital decorrente da alienação de ações societárias após cinco anos da respectiva aquisição, ainda que transacionadas após a vigência da Lei 7.713/1988, conforme previsão do Decreto-Lei 1.510/1976. 7. Agravo Regimental não provido.

(STJ – AgRg no AgRg no REsp 1137701 RS 2009/0082320-7. Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 23/08/2011, Data da Publicação: DJe 08/09/2011)

Por fim, cumpre demonstrar que este próprio Conselho Administrativo de Recursos – CARF possui acórdãos que reconhecem o direito à isenção concedida pelo art. 4º, d, do Decreto-Lei nº 1.510/76, mesmo após a sua revogação pela Lei nº 7.713/88:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006

IRPF. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS. A HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4º, ALÍNEA "d" DO DECRETO-LEI 1510/76 DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7.713/88).

Se a pessoa física titular da participação societária, sob a égide do art. 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.

Recurso Provido

(CARF. Acórdão n. 2102-002.967 no Processo n. 16048.000047/2008-22. Relatora: ALICE GRECCHI, Data da Sessão: 13/05/2014)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000, 2001

IRPF - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4º, ALÍNEA "d" DO DECRETO-LEI 1510/76 - DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7713/88)

Se a pessoa física titular da participação societária, sob a égide do art. 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.

Recurso provido.

(CARF – Acórdão n. 2202-002.468 no Processo n. 11831.002650/2001-12. Relator: ANTONIO LOPO MARTINEZ)

Ante o exposto, resta claro que, por ter permanecido com cotas de participação societária da VIAÇÃO SANTA CRUZ S.A em seu patrimônio pelo período de cinco anos, a

RECORRENTE teria direito adquirido à isenção do Imposto de Renda da Pessoa Física incidente sobre o ganho de capital auferido pela alienação das referidas ações, vez que atendeu a condição imposta pelo art. 4º, alínea “d” do Decreto-Lei 1.510/76 antes mesmo de sua revogação pela Lei n. 7.713/88.

Sendo assim, entendo que resta superado o argumento da DRJ para indeferimento do pleito da RECORRENTE, relativo ao direito adquirido à isenção quando do cumprimento dos requisitos para isenção antes da revogação do art. 4º, alínea “d” do Decreto-Lei 1.510/76.

Contudo, percebe-se que toda a discussão do caso, até então, envolveu apenas este tema relativo ao direito adquirido, sem que a unidade preparadora tenha analisado os fatos narrados pela RECORRENTE acerca das operações societárias que culminaram com a venda realizada pela RECORRENTE em 2010 e, conseqüentemente, com o seu pedido de restituição do imposto pago. Portanto, acredito que tais fatos não podem ser, agora, analisados apenas nesta fase processual, sob pena de supressão de instância.

Sendo assim, superada a questão do direito adquirido à isenção a que alude o Decreto 1.510/76, entendo que os autos do presente processo devem retornar à unidade responsável pela administração do tributo para dar continuidade à análise do direito creditório pleiteado pela contribuinte, oportunidade em que devem ser analisadas todas as demais questões fáticas envolvendo o caso concreto.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos das razões acima expostas, para superar a questão do direito adquirido à isenção a que alude o Decreto 1.510/76 e, conseqüentemente, determinar o retorno dos autos à unidade responsável pela administração do tributo para dar continuidade à análise do direito creditório pleiteado pela contribuinte, oportunidade em que devem ser avaliadas, entre outras questões, eventuais efeitos relativos à sucessão societária ocorrida no caso concreto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim