



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10920.721942/2015-91  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **2201-000.405 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 04 de março de 2020  
**Assunto** IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA  
**Recorrente** MOACYR ROGÉRIO SENS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do processo em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(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, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 461/471, interposto contra decisão da DRJ em Brasília/DF, de fls. 448/453, que não deu provimento à Manifestação de Inconformidade do contribuinte, não homologando pedido de restituição de imposto de renda apresentado por meio de PER/DCOMP.

Trata-se do PER/DCOMP nº 42949.18120.300713.2.2.04-3043, transmitida em 30.07.2013, no qual o contribuinte apresentou pedido de restituição do valor de R\$ 437.648,00, relativamente ao recolhimento em DARF (código 6015) dos valores de R\$ 74.384,63 (pago em 30/12/2010) e R\$ 363.263,37 (pago em 28/01/2011).

Conforme Despacho Decisório de fl. 426/428 (PDF 424/426), o pedido de restituição foi indeferido, pois *“não existe pagamento indevido ou a maior alegado pelo contribuinte, pois conforme consta no Auto de Infração – IRPF, lavrado em 03/11/2015 na*

Fl. 2 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10920.721942/2015-91

*DRF/Joinville/SC, foi apurado saldo a pagar em valor superior ao que pleiteia neste processo. (...) Assim, tendo em vista não se tratarem de valores pagos indevidamente ou a maior de acordo com os documentos ora analisados, orienta-se o contribuinte a proceder a elaboração de DCOMP (Declaração de Compensação), a fim de amortizar parte do débito constituído no referido Auto de Infração -IRPF (processo n.º 10920.724030/2015-71)."*

Considerando que este processo se encontra apenso ao processo n.º 10920.724030/2015-71, adoto parte do seu relatório para descrever a fiscalização:

De acordo com o Relatório Fiscal acostado às fls. 421/430, o RECORRENTE apresentou o pedido de restituição n.º 42949.18120.300713.2.2.04-3043, solicitando a devolução do imposto de renda pago indevidamente a maior através de DARF (código de recolhimento 6015) nos valores de R\$ 74.384,63 (pago em 30/12/2010) e R\$ 363.263,37 (pago em 28/01/2011), em razão da suposta apuração de prejuízo fiscal nas alienações de ações no mercado de renda variável.

Em decorrência deste pedido de restituição, a fiscalização solicitou a apresentação dos comprovantes referentes às compras e vendas realizadas na Bolsa de Valores.

Ademais, em análise à declaração de rendimentos do exercício de 2011, constatou um acréscimo patrimonial a descoberto no montante de R\$ 2.798.048,07. Assim, o RECORRENTE foi intimado para comprovar a existência de rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis aptos a justificar o acréscimo patrimonial.

Em sua resposta sobre o prejuízo nas alienações de ações no mercado de renda variável (fls. 14/292), o contribuinte apresentou cópias dos documentos (notas de corretagem, etc.) e de planilha contendo a apuração de ganho/prejuízo relativamente à venda das ações no mercado de renda variável (fls. 18/20). No entanto, alegou que possuía parte das ações da empresa WEG S.A. desde a década de 60, assim o ganho de capital era isento nos termos do Decreto-Lei n.º 1.510/1976. Elaborou planilha onde segregou a parcela isenta de cada venda (fls. 22/23).

Quando da resposta à intimação acerca do acréscimo patrimonial a descoberto (fls. 295/404), também acompanhada de diversas notas de corretagem, o RECORRENTE alegou que (i) houve valor de Ganho de Capital compensado por prejuízos, que não foram somados aos Rendimentos Tributados Exclusivamente na Fonte, mas que constantes das Fichas de Apuração de Ganho de Capital; (ii) apurou ganho de capital exonerado pelo Decreto-Lei n.º 1.510 de 1976, porém não o informou no campo dos rendimentos isentos.

Por sua vez, a fiscalização entendeu que a isenção outorgada pelo Decreto-Lei n.º 1.510/1976 foi revogada pelo art. 58 da Lei n.º 7.713/1988, antes, portanto, da ocorrência do fato gerador da alienação das ações da WEG, que ocorreram nos meses de novembro e dezembro de 2010.

Desta forma, adotando-se a planilha trazida pelo contribuinte, que contém os ganhos/prejuízos e o cálculo do imposto de renda (com algumas alterações realizadas pela fiscalização e não considerando a exoneração dos valores dos ganhos alegada pelo contribuinte), a autoridade fiscal elaborou as planilhas ANEXO I e ANEXO II, que demonstram, respectivamente: (i) os ganhos e prejuízos fiscais apurados pelo RECORRENTE no período de 19/5/2008 a 21/12/2010 e (ii) a apuração dos valores de imposto de renda oriundo do ganho líquido apurado nos meses de novembro e dezembro de 2010.

Com relação ao valor de R\$ 437.648,00, a fiscalização reconheceu a existência de espontaneidade no recolhimento efetuado pelo RECORRENTE, e sugeriu que fosse

Fl. 3 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10920.721942/2015-91

apresentada a DCOMP, para compensar parte do débito objeto do lançamento ora analisado.

As datas de apuração e os valores objetos deste lançamento estão sintetizados na tabela abaixo reproduzida:

Tabela A

Data de apuração	Valor do imposto devido(R\$)
24/11/2010	0,00
26/11/2010	20.137,49
29/11/2010	88.173,53
30/11/2010	77.668,93
01/12/2010	396.157,20
02/12/2010	2.981,99
03/12/2010	69.405,13
06/12/2010	89.979,15
07/12/2010	257.126,22
08/12/2010	1.741,79
09/12/2010	37.199,97
10/12/2010	341.141,02
15/12/2010	43.507,33

16/12/2010	6.534,69
17/12/2010	124.446,62
20/12/2010	29.836,90
21/12/2010	30.150,89

Consequentemente, com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, a fiscalização constatou a sua inexistência após a cópia dos documentos trazidos pelo contribuinte, pois observou que os valores dos ganhos líquidos obtidos no mercado de renda variável nos meses de 11 e 12/2010 não foram informados na declaração de rendimentos do exercício de 2011, ano-calendário 2010.

### Da Manifestação de Inconformidade

O contribuinte, então, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 432/441 (PDF 430/439) em 29/12/2015. Em razão da clareza didática do resumo elaborado pela DRJ em Brasília/DF das razões apresentadas em manifestação de inconformidade, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Depois da ciência do indeferimento do pedido, o Contribuinte apresenta Manifestação de Inconformidade às fls. 432/441. Solicita prioridade na tramitação destes autos, com fulcro no Estatuto do Idoso e no artigo 69-A da Lei n.º 9.784/1999.

Alega que o Auto de Infração lavrado nos autos do processo administrativo n.º 10920.724030/2015-71 “resta impugnado, pois além de diversas nulidades, não se sustenta em seus elementos meritórios”.

Recorre ao inciso XXXVI do artigo 5º da Constituição Federal, aos artigos 116, 117 e 178 do Código Tributário Nacional, à Súmula n.º 544 do STF, à Lei de Introdução ao

Fl. 4 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10920.721942/2015-91

Código Civil, à doutrina, a decisões administrativas para alegar isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital decorrente da alienação de sua participação societária (ações) no mercado de renda variável.

Entende que tem direito adquirido ao benefício da isenção em destaque, nos termos do artigo 4º, alínea d, do Decreto-Lei n.º 1.510/1976. Pontua que as ações alienadas, as quais possuía por mais de 5 anos (condição atingida na vigência do referido Decreto), estão enquadradas na categoria de “Bens Exonerados do Pagamento de Imposto de Renda Sobre Ganho de Capital”.

Requer seja reformado o Despacho Decisório, em julgamento concomitante à Impugnação ao Auto de Infração constituído nos autos do Processo Administrativo n.º 10920.724030/2015-71, restituindo os valores de IRPF com as devidas atualizações.”

## **Da Decisão da DRJ**

A DRJ em Brasília/DF julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório que não homologou a restituição pleiteada, na decisão assim emendada (fls. 448/453 – PDF 446/451):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO.

Somente o sujeito passivo, que efetuar pagamento de tributo indevido ou em valor maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido, tem direito à restituição do montante recolhido ou apurado nessas condições.

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

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. Inaplicável a isenção contida no artigo. 4º do Decreto-lei n.º 1.510, de 1976, por se encontrar revogada no momento da ocorrência do fato gerador.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS.

As decisões judiciais e administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Fl. 5 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10920.721942/2015-91

### **Do Recurso Voluntário**

O RECORRENTE, cientificado do Acórdão da DRJ em 30/06/2016, conforme faz prova o AR de fl. 459 (PDF 457), apresentou o recurso voluntário de fls. 461/471 (PDF 459/469) em 15/07/2016.

Em suas razões, praticamente reiterou as alegações de mérito apresentadas em sede de manifestação de inconformidade, requerendo preliminarmente a prioridade na tramitação do processo, tendo em vista que o requerente é pessoa com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos.

No mérito, recorre ao inciso XXXVI do artigo 5º da Constituição Federal, aos artigos 116, 117 e 178 do Código Tributário Nacional, à Súmula n.º 544 do STF, à Lei de Introdução ao Código Civil, à doutrina, a decisões administrativas para alegar isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital decorrente da alienação de sua participação societária (ações) no mercado de renda variável.

Ademais, nota-se que em diversas passagens do recurso, o contribuinte rebate questões acerca processo administrativo n.º 10920.724030/2015-71, em que foi apurado crédito tributário no valor total de R\$ 3.605.464,50 em desfavor do RECORRENTE.

### **Da Decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, convertendo o julgamento em diligência**

Na oportunidade que apreciou a celeuma, esta egrégia Turma entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, pelo fato do presente processo estar completamente ligado ao outro processo de n.º 10920.724030/2015-71, tornando-se dependentes um do outro, conforme Resolução de fls. 474/479 (PDF 472/477), da qual fui o Relator, nos seguintes termos:

“Ora, a motivação para a negativa da restituição pleiteada pelo RECORRENTE foi, unicamente, o crédito tributário objeto do processo n.º 10920.724030/2015-71, que teve origem após análise da documentação apresentada pelo contribuinte no processo que tratava de sua PER/DCOMP.

Note que, em nenhum momento, o despacho decisório trata do art. 4º, alínea “d”, do Decreto Lei n.º 1.510/76 e a possibilidade de sua aplicação ao caso.

Apesar de não ter acesso aos autos do referido processo n.º 10920.724030/2015-71, da leitura do voto condutor proferido no acórdão da DRJ, ora recorrido, é possível observar que o auto de infração objeto do processo n.º 10920.724030/2015-71 corresponde à “Omissão/Apuração Incorreta de Ganhos – Operações Comuns, Mercado à Vista de Ações” - períodos de apuração novembro e dezembro d”. Ou seja, é justamente o período de pagamento dos valores objeto de pedido de restituição no presente caso (cujo recolhimento foi realizado por meio de dois DARF, em 30/12/2010 e 28/01/2011).

Tais indícios apontam para o fato de que o objeto do processo n.º 10920.724030/2015-71 é o lançamento suplementar de crédito da IRPF decorrente de ganho de capital auferido com a venda das ações, em razão da suposta apuração equivocada pelo RECORRENTE.

Fl. 6 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10920.721942/2015-91

Assim, a despeito da falta de uma informação precisa, constata-se que a autoridade lançadora deixou para apreciar e discutir naquele processo toda a matéria envolvendo o pagamento do IRPF decorrente do ganho de capital nos períodos de novembro e dezembro de 2010, inclusive eventual isenção pleiteada pelo RECORRENTE.”

Por essa e demais razões, este Relator entendeu – e fui acompanhado pela Turma – pela falta de informações no presente processo, o que tornou impossível realizar o julgamento com segurança, como exposto em trecho do voto colacionado abaixo:

“A falta de informações nestes autos é tamanha que torna até impossível realizar o julgamento com segurança. Neste sentido, entendo que o presente feito deve ser anexado ao processo n.º 10920.724030/2015-71, onde estão sendo discutidas as questões envolvendo a isenção ou não do ganho de capital auferido pelo contribuinte em novembro e dezembro de 2010, além de tratar de outras questões mais específicas acerca do cálculo do imposto eventualmente devido e que deixou de ser recolhido (como custo de aquisição, parcela eventualmente não isenta, etc.).

### **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que o presente processo seja apensado aos autos do processo n.º 10920.724030/2015-71, haja vista a estreita dependência entre ambos, tanto que a motivação do despacho decisório para a negativa do pleito do RECORRENTE foi, unicamente, a existência do mencionado processo.

Portanto, a unidade preparadora deve promover a vinculação de ambos os processos e o devido acompanhamento, de forma que somente retornem ao CARF quando devidamente instruídos.”

Sendo assim, este processo foi apensado ao de n.º 10920.724030/2015-71, que aguardava julgamento pela DRJ de origem. Após conclusão do julgamento, ambos os processos foram enviados para este relator.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

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

### **DA NOVA NECESSIDADE DE CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA**

#### **Reflexo do direito adquirido à isenção de IRPF em alienação de participação societária**

Conforme pontuado no relatório fiscal, o cerne do recurso voluntário apresentado pelo RECORRENTE é defender que ele faz jus a restituição pleiteada, na medida em que inexistiria qualquer ganho de capital tributável no processo n.º 10920.724030/2015-71, em razão

Fl. 7 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10920.721942/2015-91

da isenção outorgada pelo Decreto-Lei n.º 1.510/1976 no ganho de capital incidente sobre a alienação das ações da WEG.

Sobre o tema, entendo ser relevante transcrever o voto proferido no processo principal (10920.724030/2015-71), apreciado em conjunto com este caso pois submetido à mesma sessão de julgamento:

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 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”.

Com isto, surgiu o questionamento se o contribuinte que já havia cumprido os requisitos estabelecidos pelo Decreto-Lei n.º 1.510/76 faria jus a manutenção da isenção.

Neste sentido, entendo que já havendo a contribuinte atendido o requisito objetivo estabelecido para a concessão da isenção, é certo que possui o direito adquirido para fazer gozo desta quando entender melhor para si, 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.

(...)

Fl. 8 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721942/2015-91

**“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 consumara, mesmo depois da entrada em vigor da lei nova. Tudo em homenagem ao princípio da segurança jurídica.”** (grifos acrescidos)

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):

Fl. 9 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10920.721942/2015-91

“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 n.º 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 n.º 7.1713/88.

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.**

Fl. 10 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721942/2015-91

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.

Fl. 11 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721942/2015-91

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 adquirido à isenção requerida pelo RECORRENTE:

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 ESTABELECE 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 ESTABELECE 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.

Fl. 12 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721942/2015-91

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

Ademais, importante ressaltar que tal matéria foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, conforme se vê abaixo:

### 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.

**OBSERVAÇÃO 1:** O entendimento acima explicitado não se aplica às ações bonificadas adquiridas após 31.12.1983, ante à impossibilidade lógica de implementação do lapso temporal de 05 (cinco) anos sem alienação até a revogação da isenção prevista no Decreto-Lei nº 1.510/76, indispensável à formação do direito, tratando-se, nesse passo, de mera expectativa de direito, com relação à qual se aplica a norma do art. 178 do CTN e não a garantia constitucional do direito adquirido. Ainda que as bonificações decorram das ações originais, não é correto afirmar que delas fazem parte, não passando de meras atualizações ou modificações integrativas das ações antigas. Na verdade, elas representam efetivo acréscimo patrimonial, não se comunicando a isenção tributária relativa ao imposto de renda quando da alienação, caso a aquisição tenha ocorrido após 31.12.1983. Precedente: ApeliREEX 2007.71.03.002523-0, Segunda Turma, Relator Otávio Roberto Pamplona, D.E. 12/01/2011, TRF da 4ª Região.

**OBSERVAÇÃO 2:** A isenção é condicionada a certos requisitos, cuja observância é imprescindível: (i) presença da documentação comprobatória de titularidade das ações – aqui merece especial atenção o fato de que podem haver operações societárias que tenham repercussão no período de cinco anos necessário para a aquisição do direito, como, por exemplo, a cisão de determinada sociedade em que as ações antigas foram utilizadas para integralização do patrimônio da sociedade nova, com a conseqüente extinção das ações antigas; (ii) aquisição comprovada das ações até o dia 31/12/1983; (iii) alcance do prazo de 5 anos na titularidade das ações ainda na vigência do DL 1.510/76, portanto, antes da revogação pela Lei 7.713/88.

Neste sentido, há uma orientação da PGFN, em favor do contribuinte detentor de quotas sociais há cinco anos ou mais antes da entrada em vigor da Lei 7.713/88, de que o mesmo possui direito adquirido à isenção do imposto de renda quando da alienação de sua participação societária. A informação acima também indica como deve ser feita essa comprovação/apuração da aquisição das ações e cumprimento do prazo exigido para isenção; ademais, evidencia que ainda existe uma discussão acerca das ações bonificadas.

Assim, para faz jus a isenção o RECORRENTE deve comprovar que as participações societárias por ele alienadas nos meses de novembro e dezembro de 2010 atendiam aos requisitos da isenção fiscal do Decreto-Lei nº 1.510/76 antes de sua revogação pela Lei nº 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.

Fl. 13 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721942/2015-91

4º, alínea “d” do Decreto-Lei 1.510/76, o que reduz o caso somente à participação societária adquirida até o ano de 1983.

Para comprovar suas alegações, o RECORRENTE junta aos autos suas declarações de bens dos anos de 1976 a 2007 (fls. 27/129). Analisando tais documentos, constata-se que na declaração de bens relativa ao ano-calendário de 1983 (exercício 1984), o RECORRENTE declarou possuir 20.707.416 de ações da WEG S/A em 31/12/1983 (fls. 99), conforme abaixo reproduzido:

08.	20.707.416 - ações da Eletromoto-				
	res WEG S/A., sendo:				
	931.358 ações pertencente a minha				33
	esposa.				27
	1.662.778 ações adquiridas em /83				37
	10.353.708 ações bonificadas em/83				33
	309.070 ações transferidas em/83	13.920.153	00		22
					42.552.526

Em 31/12/1988 a situação era a seguinte (fl. 85):

13	3.434.796 ações da WEG S.A. sendo que				
	2.576.097 ações foram bonificadas em 1988	1	31	5.270,12	22.916,38

É possível verificar que houve uma aparente redução das ações. Porém, não foi isso que ocorreu, haja vista que entre as declarações dos exercícios 1986 (fl. 94) e 1987 (fl. 91), e também entre os exercícios 1988 (fl. 88) e 1989 (fl. 85), ocorreu uma troca de moeda corrente no país. Nota-se que o valor dos bens foi dividido por 1000 entre as mencionadas declarações, apesar de o número de ações apenas crescer.

Logo, quando da revogação do Decreto-Lei 1.510/76, parte das ações do RECORRENTE já havia cumprido a condição exigida para o benefício de isenção: a manutenção das cotas de participação societária em seu patrimônio pelo período de cinco anos. Isso porque, sua posição acionária em dezembro/1983 era um saldo positivo de 20.707.416 ações da WEG, sendo também possível notar que ao menos uma parte dessas ações permaneceu em seu patrimônio até dezembro/1988 (não há nos autos a declaração do exercício 1985/ano-calendário 1984, razão pela qual não é possível verificar se ocorreu uma venda de ações no período).

Portanto, dita participação foi adquirida antes de 31/12/1983, enquanto a lei revogadora só foi publicada em 23/12/1988, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1989; ou seja, para as ações adquiridas até 31/12/1983 foi cumprido o requisito de permanecer com as ações por 5 anos. As demais ações adquiridas após 31/12/1983 não fazem jus à isenção do Decreto-Lei 1.510/76. É que, conforme adiante exposto, as ações adquiridas após 31/12/1983 não cumpriram o requisito para gozo da isenção antes da revogação do art. 4º, alínea “d”, do Decreto-Lei 1.510/76.

Neste sentido, referida participação societária está isenta do ganho de capital.

Ocorre que, ao analisar de forma cuidadosa a planilha trazida pelo RECORRENTE acerca da venda das ações da WEG (fls. 22/23), é possível identificar que o contribuinte apenas trata que 76,95% do ganho seria isento. Contudo, s.m.j., este não é o melhor modo de apartar a venda de ações adquiridas antes de 31/12/1983 e aquelas adquiridas após esta data. Não é por este método que se deve apurar o estoque e a venda de ações.

Para controlar o estoque de ações do contribuinte, adota-se a regra contábil do “primeiro a entrar, primeiro a sair” (PEPS), de forma que as primeiras ações vendidas são sempre as mais antigas. Deste modo, todas as operações de venda de ações da WEG informadas após 31/12/1983 devem reduzir o saldo positivo de ações isentas, pois estas são as mais antigas no estoque no contribuinte. Não fosse isso, todas as vendas do

Fl. 14 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721942/2015-91

contribuinte contemplariam eternamente uma parte isenta, o que não é o método adequado para controle do estoque de ações.

Com isso, deve ser dado provimento ao recurso do contribuinte para reconhecer a isenção das ações adquiridas até 31/12/1983. Assim, a autoridade fiscal deve refazer a planilha de “Apuração do ganho/prejuízo na venda de ações no mercado de renda variável” (fls. 476/479), pois os ganhos isentos decorrentes das vendas das ações isentas da WEG não devem impactar no prejuízo acumulado.

Somente assim será possível identificar se as ações da WEG vendidas em novembro e dezembro de 2010 (objeto deste lançamento) eram ainda parte das ações isentas. Ademais, também será possível verificar se há saldo de prejuízo acumulado suficiente para compensar os ganhos tributáveis experimentados em novembro e dezembro de 2010.

Esclareça-se que, após a nova apuração do ganho de capital, na eventual existência de ganho de capital tributável nos meses de novembro e dezembro de 2010 (mesmo após o reconhecimento da isenção e do cálculo do novo prejuízo acumulado), este valor remanescente deve ser compensado com o valor espontaneamente pago pelo contribuinte de R\$ 74.384,63 e R\$ 363.263,37 (objeto do pedido de restituição apenso – processo nº 10920.721942/2015-91), pois, conforme já decidiu a DRJ neste processo, tratam-se de impostos já recolhidos espontaneamente e devem ser computados para compensar os valores lançados.

Observa-se do voto acima que, de fato, assiste razão o RECORRENTE ao afirmar que possuía direito adquirido à isenção outorgada pelo Decreto-Lei nº 1.510/1976; contudo, conforme exposto no voto proferido no processo principal, tal isenção é aplicável somente às ações da WEG adquiridas até 31/12/1983, por ter sido cumprido o requisito de permanecer com as ações por 5 anos para gozo da isenção antes da revogação do art. 4º, alínea “d”, do Decreto-Lei 1.510/76. As demais ações adquiridas após 31/12/1983 não fazem jus à isenção do Decreto-Lei 1.510/76.

Ou seja, no processo principal (nº 10920.724030/2015-71) foi determinada a reelaboração da planilha de “Apuração do ganho/prejuízo na venda de ações no mercado de renda variável” (fls. 476/479 do processo apenso) considerando as ações isentas do ganho de capital e o recálculo do prejuízo acumulado no período, já que os ganhos isentos decorrentes das vendas das ações isentas da WEG ao longo do tempo não devem impactar no prejuízo acumulado.

Ademais, quando do julgamento do processo nº 10920.724030/2015-71, a DRJ de origem autorizou a compensação do crédito tributário lançado no referido processo com os valores de R\$ 74.384,63 e R\$ 363.263,37 (objeto deste pedido de restituição), por se tratar de impostos já recolhidos espontaneamente. Tanto que o lançamento naqueles autos foi recalculado da seguinte forma:

Fl. 15 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10920.721942/2015-91

<b>CÁLCULO DO IMPOSTO</b>					
<b>Mês</b>	<b>Infração</b>	<b>Imposto</b>	<b>Imposto Recolhido Espontaneamente</b>	<b>Imposto Devido Ajustado</b>	<b>Multa (%)</b>
Novembro	1.205.439,19	180.815,88	-74.384,63	<b>106.431,25</b>	75
Dezembro	9.538.410,37	1.430.761,56	-363.263,37	<b>1.067.498,19</b>	75
<b>TOTAL</b>	<b>10.743.849,56</b>	<b>1.611.577,44</b>	<b>437.648,00</b>	<b>1.173.929,44</b>	<b>75</b>

Ou seja, é indubitável que a análise acerca de eventual valor a ser restituído pleiteado nestes autos (ainda que parcial) depende da nova apuração do ganho de capital residual relativo às vendas de ações efetuadas em novembro e dezembro de 2010, conforme decidido nos autos do processo n.º 10920.724030/2015-71.

Assim, este processo (reflexo/apenso) deve acompanhar a conclusão do processo principal.

Portanto, entendo que o presente processo deve ser baixado em diligência e retornar para esta Turma após a autoridade fiscal realizar, nos autos do processo principal (n.º 10920.724030/2015-71), a nova apuração do ganho de capital e do prejuízo acumulado no período após o reconhecimento da isenção das ações da WEG adquiridas até 31/12/1983 (conforme decidido no processo principal), cuja cópia deve ser anexada a estes autos.

Somente assim será possível verificar se os valores pleiteados nestes autos foram abatidos (ainda que parcialmente) de eventual crédito tributário remanescente após a nova apuração, ou se eles devem ser restituídos ao recorrente

## **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, nos termos das razões acima expostas, para que este processo (reflexo) acompanhe a conclusão determinada nos autos do processo n.º 10920.724030/2015-71 a fim de ser possível analisar o direito à restituição pleiteada.

Neste sentido, colaciono o que restou decidido no processo principal (n.º 10920.724030/2015-71):

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos das razões acima expostas, para reconhecer isenta do ganho de capital a participação societária adquirida até 31/12/1983, por cumprir o requisito estabelecido pelo art. 4º, alínea “d”, do Decreto-Lei 1.510/76, antes de sua revogação.

Nestes termos, a unidade preparadora deve refazer a planilha de “Apuração do ganho/prejuízo na venda de ações no mercado de renda variável” (fls. 476/479) a fim de excluir do ganho de capital objeto deste lançamento as ações isentas e, além disso, compensar o ganho tributável remanescente com o novo prejuízo acumulado a ser apurado pela mesma planilha a ser refeita (já que os ganhos isentos decorrentes das

Fl. 16 da Resolução n.º 2201-000.405 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721942/2015-91

vendas das ações isentas da WEG ao longo do tempo não devem impactar no prejuízo acumulado).

Por fim, o ganho de capital tributável remanescente nos meses de novembro e dezembro de 2010 (após o reconhecimento da isenção e do cálculo do novo prejuízo acumulado) deve ser compensado com o valor espontaneamente pago pelo contribuinte de R\$ 74.384,63 e R\$ 363.263,37 (objeto do pedido de restituição apenso – processo nº 10920.721942/2015-91), pois, conforme já decidiu a DRJ, estes valores são impostos já recolhidos espontaneamente e devem ser computados para compensar os valores lançados.

Ou seja, após a nova elaboração da planilha de “Apuração do ganho/prejuízo na venda de ações no mercado de renda variável” (fls. 476/479 do processo apenso) com as instruções acima, e da compensação com os valores espontaneamente pagos pelo contribuinte de R\$ 74.384,63 e R\$ 363.263,37, a cópia desta nova apuração do crédito tributário objeto do processo nº 10920.724030/2015-71 deve ser anexada a este processo e os autos devem retornar a esta Turma julgadora para análise quanto aos pedido de restituição deste processo.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim