



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

Processo n° 10980.011850/2008-66
Recurso n° - Voluntário
Acórdão n° 2201-002.450 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS
Recorrente EDMUNDO LEMANSKI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
 Exercício: 2004

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO.

A isenção prevista no artigo 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, por ter sido expressamente revogada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 1988, não se aplica a fato gerador (alienação) ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989 (vigência da Lei nº 7.713, de 1988), pois inexistente direito adquirido a regime jurídico.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nathália Mesquita Ceia, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Odmir Fernandes (Suplente convocado), que deram provimento integral ao recurso. Quanto aos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Nathália Mesquita Ceia e Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado). A Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo fará declaração de voto. Fez sustentação oral pelo Contribuinte a Dra. Ilka Almeida Passos, OAB/PR 27.433.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MARIA HELENA COTA CARDOZO – Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Nathalia Mesquita Ceia, Francisco Marconi de Oliveira, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Odmir Fernandes (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Neste processo foi lavrado o auto de infração (fls. 115 a 119), por omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de ações, no qual se apurou o Imposto de Renda Pessoa Física, referente a fato gerador ocorrido em 31 de outubro de 2003, no valor de R\$ 3.771.750,00, acrescido de multa de ofício de 75% e dos respectivos juros de mora.

A auditoria, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 103 a 116), identificou que os rendimentos informados na Declaração de Ajuste Anual (DAA) apresentada no exercício de 2004 (fls. 5 a 11) como isentos e não-tributáveis no valor de R\$ 25.149.998,78, eram provenientes do valor recebido em decorrência da participação societária na empresa Editora Gazeta do Povo S.A. Todavia, sobre tais valores deveriam ter sido calculados o imposto devido sobre o ganho de capital.

O contribuinte, por meio de procuradores legalmente habilitados, apresentou a impugnação tempestiva (fls. 122 a 126), na qual confirma que a suposta omissão teve origem na reavaliação do capital social de empresa da qual é sócio, no processo de incorporação da Editora Gazeta do Povo S/A pela Paraná Mídia Participações em 2003. Porém, que os valores foram devidamente consignados como rendimentos isentos e não tributáveis na DAA/2004, em observância do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, que declarava a não incidência de imposto de renda sobre alienações efetivadas após cinco anos da data da subscrição ou aquisição.

Argumenta que à época da publicação da Lei 7.713, de 1988, que revogou todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão do imposto de renda das pessoas físicas, as quotas já estavam em seu poder há mais de cinco anos. Isso estaria demonstrado na 15ª alteração do Contrato Social (fls. 39 e 40), cuja data de aquisição das quotas alienadas ocorreu em seis de julho de 1973, portanto, quinze anos antes da vigência da referida Lei. Assim, estaria assegurado o direito de aliená-las sem incidência do imposto, independentemente da data da alienação.

Alega que deve ser reconhecido o seu direito adquirido da não incidência de imposto de renda sobre a alienação de suas quotas em virtude do fato, incontestado, de que já as havia adquirido trinta anos antes da alienação e quinze anos antes da revogação do Decreto-Lei nº 1.510/1976, que o amparava. A retirada desse direito seria uma grave ofensa aos princípios de direito vigentes em nosso País. Cita o artigo 6º da Lei de Introdução do Código Civil, o artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal e doutrinas, para afirmar o seu direito adquirido à isenção, e assevera que a matéria vem sendo examinada constantemente pelos tribunais, judiciais e administrativos, com sólida jurisprudência a respeito.

Por fim, contesta a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR), por meio do Acórdão nº 06-20.396 (fls. 135 a 141), de 16 de dezembro de 2008,

por unanimidade de votos, consideraram procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificado em 21 de janeiro de 2009 (fl. 145), o contribuinte interpôs o recurso voluntário em 20 de fevereiro (fls. 151 a 156), no qual reprisa os argumentos apresentados na impugnação quanto ao direito adquirido à isenção do imposto de renda sobre a alienação da participação societária e quanto à cobrança indevida dos juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira

O recurso voluntário é tempestivo e, atendidas as demais formalidades, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, em relação à jurisprudência presente no recurso voluntário, cabe esclarecer que as decisões judiciais, a exceção daquelas proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais e sob a sistemática dos recursos repetitivos (artigo 543-C do CPC) – que devem ser observadas por este Conselho, à luz do art. 62-A do RICARF –, bem como os Acórdãos proferidos pelo CARF, não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão.

O lançamento refere-se à omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa, relativamente a fatos ocorridos no ano-calendário 2003, tendo o recorrente contestado o lançamento do imposto e a cobrança dos juros sobre a multa de ofício.

Ganhos de capital na alienação de ações.

O recorrente argumenta que a fiscalização não teria observado o disposto no Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, tributando o ganho de capital decorrente da reavaliação do capital social de empresa da qual o autuado é sócio, no processo de incorporação das ações da "Editora Gazeta do Povo S.A." pela "Paraná Mídia Participações S.A." em 2003, já que essas ações estavam em seu poder há mais de 15 anos.

O contribuinte defende que muito antes da edição da Lei nº 7.713, de 1988, revogando a isenção do IRPF, já possuiria direito adquirido por ter cumprido a única condição imposta para o gozo do benefício fiscal, que seria a manutenção da participação societária por cinco anos. Assim, o direito a não incidência já estava consagrado e fazia parte de seu patrimônio e de sua personalidade. A garantia desse direito lhe seria advindo do transcurso do tempo protegido indiscutivelmente pelo texto constitucional pátrio.

Entretanto, analisando a legislação que rege a matéria, não se verifica nos autos qualquer ofensa ao direito adquirido, já que houve revogação expressa da isenção pela Lei nº 7.713/1988, como apontou a auditoria.

De acordo com o art. 144 do Código Tributário Nacional, 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. Ou seja, surgindo uma lei nova, ela deve ser aplicada aos fatos geradores ocorridos durante sua vigência. Não podem prevalecer à lei nova os dispositivos expressamente revogados à época da concretização do fato gerador.

mas também sobre a multa de ofício proporcional, já que ambos compõem o crédito tributário constituído:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

A Lei nº 9.430, de 1996, ao tratar da formalização da exigência de crédito tributário constituído exclusivamente por multa, diz expressamente no parágrafo único do art. 43, que incidirão juros de mora à taxa Selic cobrados na forma do § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ademais, o entendimento encontra sustentação na jurisprudência da Primeira Turma do STJ (AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12), que reiterou o entendimento no sentido de ser “legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário”, seguindo a linha adotada pela Primeira Seção do STJ (Precedentes REsp 1.129.990-PR, DJe 14/9/2009, e REsp 834.681-MG, DJe 2/6/2010). AgRg no REsp 1.335.688-PR, julgado em 4/12/2012).

Também, no âmbito do CARF, destacam-se as seguintes decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o ‘crédito’ a que se refere o caput do artigo. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC. (Segunda Turma, Acórdão nº 9202-01.806, de 24/10/2011, Redator designado Cons. Elias Sampaio Freire)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Primeira Turma, Acórdão nº 9101-00.539, de 11/03/2010, Redatora Designada Cons. Viviane Vidal Wagner)

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Quarta Turma, Acórdão nº 04-00.651, de 18/09/07, Rel. Cons. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

Portanto, é legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, calculados pela variação da taxa Selic.

Isto posto, voto em negar provimento ao recurso.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

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

Autenticado digitalmente em 21/08/2014 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 2

2/08/2014 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 21/08/2014 por FRANCISCO MARCONI

DE OLIVEIRA

Impresso em 26/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de posse da participação societária; ou a lei vigente na data da alienação, considerando, portanto, que o fato de ter sido ultrapassado 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 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 14/05/1996) a Lei nº 7.713, de 1988 já estava em vigor.

O art. 104, por sua vez, é parte do capítulo que cuida da vigência da legislação tributária, e é claro ao fixar 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 tributária 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 a Contribuinte não faz jus à restituição pleiteada.”

Mais recentemente, o entendimento ora esposado foi abraçado no Acórdão 2201-002.116, de 14/05/2013, da lavra do Ilustre Conselheiro Eduardo Tadeu Farah:

Assim, melhor refletindo, penso que não há ofensa ao direito adquirido, pois como houve revogação expressa da isenção pela Lei nº 7.713, de 1988, a lei nova deve ser aplicada aos fatos geradores ocorridos durante sua vigência.

A mudança de entendimento se deve aos atuais debates da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, fundamentalmente, pelo julgamento no Supremo Tribunal Federal (STF) das ADIN’s nº 3.105/DF e 3.128/DF, relativas ao art. 4º, caput, da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003. Na ocasião, entendeu o Pretório Excelso que é constitucional a incidência de contribuição previdenciária sobre inativos e pensionistas, pois, como inexistente norma de exoneração tributária absoluta, a lei deve incidir sobre fatos geradores ocorridos depois do início de sua vigência. Veja-se o teor da ementa do julgado:

1. Inconstitucionalidade. Seguridade social. Servidor público. Vencimentos. Proventos de aposentadoria e pensões. Sujeição à incidência de contribuição previdenciária. Ofensa à direito adquirido no ato de aposentadoria. Não

ocorrência. Contribuição social. Exigência patrimonial de natureza tributária. **Inexistência de norma de imunidade tributária absoluta.** Emenda Constitucional nº 41/2003 (art. 4º, caput). Regra não retroativa. **Incidência sobre fatos geradores ocorridos depois do início de sua vigência.** Precedentes da Corte. Inteligência dos arts. 5º, XXXVI, 146, III, 149, 150, I e III, 194, 195, caput, II e § 6º, da CF, e art. 4º, caput, da EC nº 41/2003. No ordenamento jurídico vigente, não há norma, expressa nem sistemática, que atribua à condição jurídico-subjetiva da aposentadoria de servidor público o efeito de lhe gerar direito subjetivo como poder de subtrair ad aeternum a percepção dos respectivos proventos e pensões à incidência de lei tributária que, anterior ou ulterior, os submeta à incidência de contribuição previdencial. **Noutras palavras, não há, em nosso ordenamento, nenhuma norma jurídica válida que, como efeito específico do fato jurídico da aposentadoria, lhe imunize os proventos e as pensões, de modo absoluto, à tributação de ordem constitucional, qualquer que seja a modalidade do tributo eleito, donde não haver, a respeito, direito adquirido com o aposentamento.**

2. Inconstitucionalidade. Ação direta. Seguridade social. Servidor público. Vencimentos. Proventos de aposentadoria e pensões. Sujeição à incidência de contribuição previdenciária, por força de Emenda Constitucional. Ofensa a outros direitos e garantias individuais. Não ocorrência. Contribuição social. Exigência patrimonial de natureza tributária. Inexistência de norma de imunidade tributária absoluta. Regra não retroativa. Instrumento de atuação do Estado na área da previdência social. Obediência aos princípios da solidariedade e do equilíbrio financeiro e atuarial, bem como aos objetivos constitucionais de universalidade, equidade na forma de participação no custeio e diversidade da base de financiamento. Ação julgada improcedente em relação ao art. 4º, caput, da EC nº 41/2003. Votos vencidos. Aplicação dos arts. 149, caput, 150, I e III, 194, 195, caput, II e § 6º, e 201, caput, da CF. **Não é inconstitucional o art. 4º, caput, da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003, que instituiu contribuição previdenciária sobre os proventos de aposentadoria e as pensões dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações.**

3. Inconstitucionalidade. Ação direta. Emenda Constitucional (EC nº 41/2003, art. 4º, § único, I e II). Servidor público. Vencimentos. Proventos de aposentadoria e pensões. Sujeição à incidência de contribuição previdenciária. Bases de cálculo diferenciadas. Arbitrariedade. Tratamento discriminatório entre servidores e pensionistas da União, de um lado, e servidores e pensionistas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de outro. Ofensa ao princípio constitucional da isonomia tributária, que é particularização do princípio fundamental da igualdade. Ação julgada procedente para declarar inconstitucionais as expressões "cinquenta por cento do" e "sessenta por cento do", constante do art. 4º, § único, I e II, da EC nº 41/2003. Aplicação dos arts. 145, § 1º, e 150, II, cc. art. 5º, caput e § 1º, e 60, § 4º, IV, da CF, com restabelecimento do caráter geral da regra do art. 40, § 18. São inconstitucionais as expressões "cinquenta por cento do" e "sessenta por cento do", constantes do § único, incisos I e II, do art. 4º da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003, e tal pronúncia restabelece o caráter geral da regra do art. 40, § 18, da Constituição da República, com a redação dada por essa mesma Emenda." (grifos meus) (ADI 3.105 e da ADI 3.128 (rel. Min. Ellen Gracie, rel. p/ o acórdão Min. Cezar Peluso, DJ de 18.02.2005) (grifei)

Corroborando com o exposto, o recente julgamento pelo Supremo Tribunal Federal da Lei da Ficha Limpa (ADCs 29 e 30), que determinou sua aplicação a fatos iniciados ou ocorridos antes de sua edição, por entender inexistir direito adquirido a regime jurídico.

Com efeito, "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" (art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN). O fato gerador do

DO DIREITO ADQUIRIDO E DA IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA.
Se o crédito se constituiu após o advento do referido diploma legal, é fora de dúvida que a sua extinção, mediante compensação, ou por outro qualquer meio, há de processar-se pelo regime nele estabelecido e não pelo da lei anterior, posto aplicável, no caso, o princípio segundo o qual não há direito adquirido a regime jurídico. Recurso não conhecido. (grifei)

Destarte, não há como manter o benefício ora tratado para além da edição da Lei nº 7.713, de 1988, uma vez que esta o revogou expressamente, sendo que não se tratava de isenção condicionada, já que não foram atendidos os dois requisitos para tal – prazo certo e determinadas condições – como requer o artigo 178 do CTN.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO