



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

**Processo nº** 10980.011850/2008-66

**Recurso nº** Especial do Contribuinte

**Acórdão nº** 9202-004.506 – 2ª Turma

**Sessão de** 25 de outubro de 2016

**Matéria** IRPF

**Recorrente** EDMUNDO LEMANSKI

**Interessado** 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 inexiste direito adquirido a regime jurídico.

Recurso Especial Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da

Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2201-002.450, proferido pela 1<sup>a</sup> Turma Ordinária / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, fls. 119/123, por omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de ações, 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. 107/121, identificou que os rendimentos informados na Declaração de Ajuste Anual (DAA) apresentada no exercício de 2004, fls. 05/11, 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. 127/131, 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 15<sup>a</sup> alteração do Contrato Social, fls. 39/40, 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. Alegou, também, que deveria ser reconhecido o seu direito adquirido de 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. Que a retirada desse direito seria uma grave ofensa aos princípios de direito vigentes em nosso País. Citou 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, contestou a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Os membros da 4<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, por meio do Acórdão nº 0620.396, fls. 140/146, de 16 de dezembro de 2008, por unanimidade de votos, consideraram procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

O Contribuinte interpôs o recurso voluntário em 20 de fevereiro de 2009, fls. 151/156, no qual reprises 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.

A 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da 2<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento, às fls. 159/234, negou provimento ao Recurso Ordinário.

Às fls. 188/200, o Contribuinte interpôs Recurso Especial, arguindo que o acórdão paradigma teve entendimento em sentido diametralmente oposto ao do Acórdão recorrido, no sentido de que considera aplicável o benefício do Decreto-Lei 1.510, de 1976, às alienações ocorridas após a sua revogação pela Lei 7.713, de 1988.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 223/226, a 2<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento, deu seguimento do recurso, por entender que ser possível caracterizar a divergência, haja vista que as matérias discutidas são coincidentes, e as decisões divergem. Isso porque o recorrente anexou paradigma cuja decisão, em situação semelhante, entende aplicável o benefício do Decreto-Lei 1.510, de 1976, às alienações ocorridas após a sua revogação pela Lei 7.713, de 1988.

Às fl. 228/232, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

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

Trata-se o presente processo de Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, fls. 119/123, por omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de ações, 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.

O Acórdão recorrido negou provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a divergência entre o Acórdão paradigma, com entendimento em sentido diametralmente oposto ao do Acórdão recorrido, no sentido de **considera aplicável o benefício do Decreto-Lei 1.510, de 1976, às alienações ocorridas após a sua revogação pela Lei 7.713, de 1988.**

O acórdão recorrido aduziu que embora o recorrente argumente que a fiscalização deixou de observar o disposto no Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, a tributação sobre 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 foi correta, mesmo que estas ações já estivessem 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, conforme defende o contribuinte 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, assiste razão o acórdão recorrido, pois não se verifica no lançamento qualquer ofensa ao direito adquirido, já que houve revogação expressa da isenção pela Lei nº 7.713/1988.

Adoto aqui o mesmo posicionamento do acórdão recorrido, que assim dispõe:

"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.

No caso específico, o fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital ocorreu no momento da alienação, ou seja, em 31 de outubro de 2003. Portanto, na vigência da Lei nº 7.713, de 1988. Cabe informar que a isenção, conforme a doutrina clássica, adotada pelo Supremo Tribunal Federal, é a dispensa legal de determinado tributo devido, podendo ser concedida de forma geral ou específica, mediante lei.

No que tange, especificamente, à sua revogação ou modificação, o Código Tributário Nacional assim dispõe: Art. 178 A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104. (Redação dada pela Lei Complementar nº 24, de 7.1.1975). O inciso III do artigo 104 diz expressamente que a isenção pode ser revogada ou modificada por lei, entrando em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação, quando se refere a impostos sobre o patrimônio ou a renda, conforme se vê a seguir:

Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

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

Isso quer dizer que, em se tratando de isenção, **prevalece a regra da revogabilidade a qualquer tempo, salvo nos casos de isenção condicional e concedida a prazo certo, que não é a situação em análise.**

Por fim, cita-se a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, específica em relação à matéria com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, conforme reproduzida na ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. DECRETO-LEI 1.510/76. ISENÇÃO. REQUISITOS PARA IRREVOGABILIDADE. ART. 178 DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA. LEI 7.713/1988. REVOGAÇÃO. POSSIBILIDADE. 1. A irrevogabilidade da isenção concedida, nos termos do art. 178 do CTN, só ocorrerá se atendidos os requisitos de prazo certo e condições determinadas. Situação não configurada nos autos. 2. O art. 4º, "d", do Decreto-Lei 1.510/76 fixa o termo inicial do benefício fiscal (após cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação), não determinando o termo final, ou seja, é isenção por prazo indeterminado, revogável, portanto, por lei posterior. 3. Com o advento da Lei 7.713/88 operou-se a revogação da isenção. Precedentes do STJ. 4. Agravo Regimental não provido. (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.164.494/RS 09 de fevereiro de 2010)

Assim sendo, considerando que o Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, foi expressamente revogado, deve ser aplicada a Lei nº 7.713, de 1988, aos fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

**Nesse sentido importante ainda dar o devido destaque para essa parte final, na qual o acórdão recorrido ressalva que a isenção pode ser revogada a qualquer tempo, com exceção da isenção condicional e concedida a prazo certo, que não é a situação em análise.**

Assim, o benefício ora tratado não constitui, em absoluto, uma isenção condicionada, já que não foram atendidos, cumulativamente, os dois requisitos para tal – prazo certo e determinadas condições – como requer expressamente o artigo 178 do CTN.

Ainda importa salientar que os Tribunais Superiores já firmaram entendimento de que não há direito adquirido a regime jurídico. E que a discussão em tela não possui ainda decisão em sede de repetitivo de controvérsia que vincule este órgão.

**Diante do exposto, 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, repise-se – prazo certo e determinadas condições – como requer o artigo 178 do CTN e assim voto no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte para no mérito negar-lhe provimento,**

É o voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes