



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.721957/2012-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-006.764 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de julho de 2019
Recorrente MARIA JULIETA MARTINS DE FIGUEIREDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 18/04/2007

GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA.

O art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF impõe a utilização da regra definida no REsp. nº 973.733-SC, pois decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, devendo no presente caso ser aplicado os ditames do art. 173 do CTN.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. DECRETO-LEI Nº 1.510, de 1976.
AUMENTO DE CAPITAL POSTERIOR.

O aumento de capital com emissão de novas ações após 31/12/1983, inclusive mediante aquisição de ações bonificadas oriundas de incorporações de reservas e/ou lucros, não tem o condão de ensejar o direito adquirido do art. 4º, d, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, como assevera a parte final do Ato Declaratório PGFN nº 12, de 2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a decadência. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para se reconhecer que apenas são isentas as ações adquiridas até 31/12/1983 e mantidas por, pelo menos, cinco anos, sem mudança de titularidade, até a data da vigência da Lei nº 7.713, de 1988, excluindo-se dessa isenção as ações bonificadas, inclusive oriundas de incorporações de reservas e/ou lucros adquiridas após 31/12/1983. Vencidos os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto (relatora), Rayd Santana Ferreira e Matheus Soares Leite, que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relator

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS (DRJ/POA) que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, conforme ementa do Acórdão n.º 10-51.821 (fls. 494/506):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 18/04/2007

GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA.

Quando o contribuinte não houver efetuado qualquer pagamento prévio, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário começa a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LEGATÁRIO. LEGITIMIDADE PASSIVA. - São pessoalmente responsáveis os sucessores a qualquer título pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada essa responsabilidade ao montante do quinhão ou do legado.

ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada a qualquer tempo, sem que gere direito adquirido ao contribuinte.

ALIENAÇÃO DE AÇÕES. ISENÇÃO. 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.

MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. APLICAÇÃO DE LEI VIGENTE. 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.

PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata de Auto de Infração (fls. 179 a 184), lavrado em 04/12/2012, onde houve apuração de imposto de renda pessoa física, com fato gerador ocorrido em 18/04/2007, que exigiu Crédito Tributário no montante de R\$ 7.844.040,64, sendo R\$ 4.707.460,03 de imposto, código 2904, R\$ 470.746,00 de multa de ofício proporcional, passível de redução, e R\$ 2.665.834,61 de juros de mora calculados até 12/2012.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 181) foi constatado que o Contribuinte não recolheu o Imposto de Renda incidente sobre Ganhos de Capital.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 185/215), a fiscalização afirma que:

1. Foi apurado ganho de capital referente a vendas de ações da Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A. Tal alienação resultou em um imposto devido no valor de R\$ 4.707.460,01, valor este também constante no Demonstrativo;
2. Em 20/11/2008 foi iniciada a cobrança administrativa do imposto devido, através do Processo nº 11041.001124/2008-16;
3. O débito teve sua inscrição na Dívida Ativa da União em 08/12/2008 com o número 00 1 08 001269-60 e processo judicial nº 2009.71.09.000284-9;
4. Em 25/05/2011 foi solicitada a extinção da execução fiscal, pela Fazenda Nacional, em virtude do falecimento da executada ocorrido em 15/05/2007;
5. Em 22/08/2012 nova execução fiscal foi ajuizada, através do processo nº 5001544-16.2011.404.7109/RS, onde foram arrolados os sucessores de Amália Martins de Figueiredo. O Juízo da execução entendeu que, verificada a hipótese de sucessão no curso da constituição e da inscrição do crédito, caberia à autoridade fiscal, quando do controle da legalidade da inscrição, proceder à apuração administrativa de responsabilidades e a inscrição no nome dos responsáveis.
6. O auto de infração faz a apuração do valor tributário devido cumprindo o procedimento administrativo próprio para a cobrança do tributo, o qual se dará mediante nova inscrição em Dívida Ativa;
7. Dos Autos de Partilha (fls. 74/88) foi extraída a lista dos sucessores de Amália Martins de Figueiredo, que passaram a ser responsáveis solidários pela dívida tributária.
8. No Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual Simplificada (fls. 26/32) de Amália Martins de Figueiredo, entregue em 30/04/2008, foi apurado em 18/04/2007, ganho de capital referente a vendas de Ações Ordinárias Nominativas e Ações Preferenciais Nominativas da Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A no montante de R\$ 31.383.066,89;
9. Inexiste direito adquirido à isenção prevista no art. 4º, alínea “d”, do Decreto-lei nº 1.510/76, pois, na época da ocorrência do fato gerador (alienação que ocorreu em 2007) a norma isentiva já havia sido expressamente revogada pelo art. 58 da Lei nº 7.713/1998, por existir apenas uma expectativa de direito;
10. Mesmo que a contribuinte possuísse as ações por mais de cinco anos no início da vigência da Lei nº 7.713/1988, se ela não efetuou a alienação até esse momento, não ocorreu o fato gerador do IR sobre ganho de capital por falta de requisito que seria a própria alienação;

11. Só haveria direito adquirido caso a isenção fosse concedida sob determinadas condições e com prazo certo, o que não é o caso.

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, via Correio, em 07/12/2012 (AR - fl. 244) e, em 08/01/2013, apresentou sua Impugnação de fls. 441/452.

Apresentaram também Impugnação os devedores solidários Sociedade São Vicente de Paula (fls. 291/294) e Asilo Padre Cacique (fls. 348/360).

O Processo foi encaminhado à DRJ/POA para julgamento, onde, através do Acórdão n.º 10-51.821, em 17/09/2014 a 4ª Turma julgou no sentido de rejeitar as preliminares de decadência e ilegitimidade passiva, por incabíveis, e no mérito JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário lançado.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/POA, via Correio, em 30/09/2014 (AR - fl. 512) e, inconformado com a decisão prolatada, em 29/10/2014, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 517/541, instruído com os documentos nas fls. 542 a 570, onde faz um breve resumo dos fatos para, em seguida, contestar o lançamento alegando, em síntese, que:

1. Preliminarmente, a Decadência do direito de lançar o Crédito Tributário nos termos do art. 150 do CTN;
2. Há Isenção do Imposto Sobre a Renda Pessoa Física em relação aos Ganhos de Capital apurados na alienação de participações societárias, nos termos do art. 4º, “d”, do Decreto Lei nº 1.510/76;
3. A contagem do prazo de 5 anos, para fins de fazer jus à isenção supracitada, segue o que está prescrito na alínea 7.1 da Portaria nº 454, de 25/08/1977, do Ministro de Estado da Fazenda Pública no D.O.U de 30/08/1977 (fls. 562/564);
4. Também gozam de Isenção do Imposto de Renda a alienação de Ações Bonificadas, recebidas em qualquer tempo, gratuitamente ou com custo, em virtude de aumento de Capital Social, mediante aproveitamento de reservas e de lucros gerados a partir de 1984;
5. A substituição de ações, na proporção das anteriormente possuídas, ocorridas em virtude de cisão, fusão ou incorporação, não caracteriza alienação para efeito de incidência do Imposto de Renda;
6. Nos casos citados, bem como quando se tratar de desdobramento ou agrupamento, a data de aquisição das ações é a da compra ou subscrição originária, independentemente se tenha ou não havido emissão ou entrega de novos títulos;
7. A Mãe da Contribuinte manteve as ações em seu patrimônio pelo período estabelecido da isenção, adquirindo assim o direito de gozo do benefício da Isenção Tributária na alienação onerosa, cujo exercício não havia prazo fixado;
8. Em homenagem à ampla defesa e à busca da verdade real, é permitido à Contribuinte juntar documentos, requerer perícias e diligências e, até mesmo, elaborar novas alegações (art. 38 da Lei 9.784/99). Em razão disto, uma vez reconhecido o direito da Contribuinte à Isenção, os autos

podem baixar em diligência para verificar quais ações foram adquiridas até dezembro de 1983 e quais foram adquiridas posteriormente, bem como o custo de aquisição destas ações adquiridas posteriormente, atualizados, para o fim de apurar o real valor devido.

Finaliza seu Recurso Voluntário requerendo, preliminarmente, que seja declarada a decadência do Auto de Infração ou, caso assim não se entenda, seja dado provimento ao Recurso para o fim de reconhecer o direito da Contribuinte à isenção do Imposto de Renda sobre os ganhos de capital na alienação das Ações do Grupo Ipiranga, incluindo as ações oriundas de bonificações, grupamentos ou desdobramentos. Alternativamente, requer a baixa dos autos em diligência, nos termos da fundamentação constante no capítulo II/7 do RV.

O ASILO PADRE CACIQUE tomou ciência do Acórdão da DRJ/POA, via correio, em 02/10/2014 (AR - fl. 513) e, em 17/11/2014, apresentou seu Recurso Voluntário (fls. 586/594) onde se limita a discutir a revogação da isenção arguindo a existência de Direito Adquirido. Transcreve vasta jurisprudência judicial e administrativa neste sentido.

Por sua vez, a SOCIEDADE SÃO VICENTE DE PAULA, cientificada do Acórdão da DRJ/POA, via correio, em 01/10/2014 (AR - fl. 515), não apresentou Recurso.

Os demais sujeitos passivos solidários da obrigação se mantiveram inertes sem apresentarem Impugnações nem Recursos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Andréa Viana Arrais Egypto, Relator.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Decadência

A Recorrente se insurge contra a decisão recorrida que afastou a preliminar de decadência por aplicar o art. 173, I, do CTN, em face da inexistência de pagamento antecipado, no entanto, em nenhum momento nega a inexistência da realização de qualquer pagamento.

A objeção levantada pelo recorrente não tem o condão de afastar a incidência do art. 173, I, do CTN, tendo em vista que a incidência do art. 150, §4º, do CTN, demanda a existência de antecipação de pagamento.

Sobre a matéria, cabe destacar que, por meio de relatoria do Ministro Luiz Fux, foi julgado, na sistemática do art. 543-Cdo Código de Processo Civil de 1973, Recurso Especial de número (REsp) nº 973.733/SC, o restou assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

Esse entendimento é de observância obrigatória, nos termos do art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF.

A venda das ações ocorreu em 18/04/2007. Assim, de acordo com o art. 173, I, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ser efetuado, sendo que a notificação do sujeito passivo MARIA JULIETA MARTINS DE FIGUEIREDO ocorreu em 07/12/2012 e do ASILO PADRE CACIQUE ocorreu em 11/12/2012.

Dessa forma, não há que se falar em decadência, razão porque afasto a preliminar suscitada.

Mérito

Foi constituído o crédito tributário por sucessão na sujeição passiva, limitado ao montante do quinhão, do legado, ou da meação recebida pelo sucessor.

Segundo a acusação fiscal, na época da ocorrência do fato gerador do imposto (ano de 2007), o art. 4º, alínea “d”, do Decreto-lei nº 4.510/1976, já havia sido expressamente revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713/1988, cuja vigência ocorreu a partir de 01/01/1989. Assim, segundo a fiscalização, não há direito adquirido à isenção, pois a alienação ocorreu sob a vigência da Lei nº 7.713/1988. E, mesmo que a contribuinte possuísse as ações por mais de cinco anos no início da vigência da Lei nº 7.713/1988, se ela não efetuou a alienação até esse momento, não ocorreu o fato gerador do imposto.

Os sucessores pleiteiam a isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital apurado na alienação de ações adquiridas até 31/12/1983, existentes até 18/04/2007, inclusive em relação às ações bonificadas (filhotes), estas adquiridas em qualquer tempo, juntamente com as ações objeto de grupamento e desdobramento.

A decisão de piso manteve o lançamento sob o entendimento de que não havia direito à isenção.

Ganho de capital

O Decreto-lei n.º 1.510/76 determinava em seu artigo 4º, "d", a não incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital das pessoas físicas nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação. Vejamos:

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 2º O rendimento tributável de acordo com o artigo anterior será determinado pela diferença entre o valor da alienação e o custo de subscrição ou aquisição da participação societária, corrigido monetariamente segundo a variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional. (Revogado pela Lei n.º 7.713, de 1988)

Art 4º Não incidirá o imposto de que trata o artigo 1º: (Revogado pela Lei n.º 7.713, de 1988)

(...)

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

Ocorre que referido benefício foi revogado com a publicação da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a qual alterou a legislação do imposto de renda.

No entanto, vale ressaltar que, com relação às isenções, o direito adquirido é disciplinado pelo Código Tributário Nacional e, de acordo com o art. 178, as isenções podem ser revogadas ou modificadas por lei, exceto quando estas forem concedidas mediante determinados requisitos ou condições, as chamadas isenções condicionadas, conforme se vê:

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.

Dessa forma, a partir da leitura do referido dispositivo, constata-se que o contribuinte passa a ter direito adquirido a uma isenção condicionada a partir do momento em que cumpre as exigências legais para tanto, sendo que o seu direito não se esvazia com a eventual revogação da norma concedente do referido benefício.

Dessa forma, para fazer jus à isenção a Recorrente deve comprovar que as participações societárias alienadas em 2007, atendiam aos requisitos da isenção fiscal do Decreto-Lei n.º 1.510/76, antes de sua revogação pelo art. 58 da Lei n.º 7.713/88. Em outras palavras, há necessidade de que as ações tenham permanecido durante cinco anos no patrimônio do contribuinte durante a vigência do art. 4º, alínea "d" do Decreto-Lei 1.510/76, ou seja, a participação societária deve ter sido adquirida até o ano de 1983.

Vale ressaltar que as ações adquiridas até o ano de 1983 pela Sra. Amália Martins de Figueiredo, permaneceram em sua propriedade por 05 (cinco) anos durante o período de validade do aludido diploma legal, razão pela qual, cumprido o requisito para a isenção fiscal, configurou-se o direito adquirido do contribuinte em face do atendimento do prazo.

Destarte, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou em diversas ocasiões a respeito da matéria, no sentido de acolher o direito à isenção do contribuinte, conforme se extrai do Acórdão n.º 920200.102, exarado nos autos do processo n.º 10875.004768/0054, do qual transcrevo os seguintes trechos, *in verbis*:

Sob minha ótica, o benefício fiscal previsto no Decreto-lei n.º 1.510/76 tinha por objetivo excluir da tributação os ganhos auferidos quando da alienação de participações societárias, após decorrido o prazo de cinco anos da aquisição ou subscrição das participações.

Salvo melhor juízo, esta foi a intenção do legislador.

Nesse sentido, não se pode olvidar que ao tempo da edição da Lei n.º 7.713/88, o interessado já havia cumprido a exigência prevista no artigo 4º, alínea “d”, do Decreto-lei n.º 1.510/76, pois era proprietário das ações da empresa Pardelli S.A. Indústria e Comércio desde 22/08/1979 e 15/04/1983, quando as recebeu por doação.

Entendo que a incidência do imposto de renda pessoa física sobre o ganho de capital apurado na alienação de participações societárias não se aplica quando tais ações foram adquiridas há mais de cinco anos contados do início de vigência da Lei n.º 7.713/88, como ocorre no caso em tela.

(...)

O direito adquirido tira a sua existência dos fatos jurídicos passados e definitivos, quando o seu titular os pode exercer. No entanto, não deixa de ser adquirido o direito, mesmo quando o seu exercício depende de um termo prefixado ou de uma condição preestabelecida, inalterável a arbítrio de outrem.

Por isso, sob o ponto de vista da retroatividade das leis, não somente se consideram adquiridos os direitos aperfeiçoados ao tempo em que se promulga a lei nova, como os que estejam subordinados a condições ainda não verificadas, desde que não se indiquem alteráveis ao arbítrio de outrem.

Sob minha ótica, a edição da Lei n.º 7.713/88 não pode prejudicar o direito do contribuinte previsto no artigo 4º, alínea “d”, do Decreto-lei n.º 1.512/76, apenas pelo fato de a alienação da participação societária não ter ocorrido anteriormente, ou seja, antes da revogação do benefício fiscal.

A posição defendida por este julgador é corroborada pela jurisprudência amplamente majoritária do extinto e Egrégio Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ilustram as ementas dos seguintes acórdãos:

IRPF – PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS – DIREITO ADQUIRIDO – DECRETO-LEI 1.510/76 – Não incide imposto de renda na alienação de participações societárias integrantes do patrimônio do contribuinte há mais de cinco anos, nos termos do art. 4º, alínea d, do Decreto-Lei 1.510/76 a época da publicação da Lei de n.º 7.713, em decorrência do direito adquirido.

Recurso especial negado.

(CSRF, Quarta Turma, Recurso n.º 102134.080, Acórdão CSRF/0400.215, Relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, julgado em 14/03/2006)

IRPF – PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS – AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4º, ALÍNEA "d" DO DECRETO-LEI 1.510/76 – DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7.713/88) – Se a pessoa Física titular da participação societária, sob a égide do artigo 4º "d", do Decreto-Lei 1.510/76, subseqüentemente 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.

(CSRF, Primeira Turma, Recurso n.º 106013.824, Acórdão CSRF/0103.725, Redator Designado Conselheiro Victor Luís de Salles Freire, julgado em 18/02/2002)

IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS ISENÇÃO.

Participações societárias com mais de cinco anos sob a titularidade de uma mesma pessoa, completados até 31.12.88, trazem a marca de bens exonerados do pagamento do

imposto sobre ganho de capital, na forma do art. 4º letra d, do DL 1.510/76, sendo irrelevante que a alienação tenha ocorrido já na vigência da Lei n.º 7.713/88.

IRPF PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS DIREITO ADQUIRIDO DECRETO-LEI 1.510/76.

Não incide imposto de renda na alienação de participações societárias integrantes do patrimônio do contribuinte há mais de cinco anos, nos termos do art. 4º, alínea d, do Decreto-lei 1.510/76 a época da publicação da Lei de n.º 7.713, em decorrência do direito adquirido.

DISPONIBILIDADE ECONÔMICA. De ser afastada a alegação de que parte dos valores foram recebidos e posteriormente depositados em conta especial, sem permitir ao contribuinte a disponibilidade econômica e jurídica sobre o valor tributado, já que a estipulação efetuada entre as partes, comprador e vendedor das ações, não modificou a natureza da forma de pagamento.

Recurso provido.

(Primeiro Conselho, Segunda Câmara, Recurso Voluntário n.º 158.393, Acórdão n.º 10249.306, Relatora Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues, julgado em 08/10/2008)

AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI Nº. 1510, DE 1976 ALIENAÇÃO NA VIGÊNCIA DE NOVA LEI REVOGADORA DO BENEFÍCIO DIREITO ADQUIRIDO PAGAMENTO INDEVIDO RESTITUIÇÃO.

A alienação de participação societária adquirida sob a égide do art. 4º, alínea "d", do Decreto-lei n.º 1.510, de 1976, após decorridos cinco anos da aquisição, não constitui operação tributável, ainda que realizada sob a vigência de nova lei revogadora do benefício, tendo em vista o direito adquirido, constitucionalmente previsto. Implementada a condição antes da revogação da lei que concedia o benefício, os passíveis de restituição.

Recurso provido.

(Primeiro Conselho, Quarta Câmara, Recurso Voluntário n.º 147.557, Acórdão n.º 10421.519, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, julgado em 26/04/2006)

Entendo, portanto, que a decisão recorrida merece ser confirmada.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. (Grifamos).

Esse entendimento restou recepcionado pela consultoria jurídica da Procuradoria da Fazenda Nacional que, com base na Portaria PGFN n.º 502/2016, fez constar no item 1.22 do rol da lista dos "Temas com dispensa de contestar e/ou recorrer" a alínea 'u' que expressamente reconhece o direito adquirido à isenção prevista no Decreto-lei n.º 1.510/76:

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.

Destaque-se ainda a Solução de Consulta Cosit n.º 505, de 17 de outubro de 2017, que concluiu que a hipótese desonerativa prevista na alínea "d" do art. 4º do Decreto-Lei n.º 1.510, de 1976, aplica-se às alienações de participações societárias efetuadas por pessoa física após 1º de janeiro de 1989, quando foi revogado o benefício, desde que tais participações já

constassem do patrimônio do adquirente em prazo superior a cinco anos, contado da referida data, assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI Nº 1510, DE 1976. ALIENAÇÃO NA VIGÊNCIA DE NOVA LEI REVOGADORA DO BENEFÍCIO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

A hipótese desonerativa prevista na alínea “d” do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, aplica-se às alienações de participações societárias efetuadas após 1º de janeiro de 1989, desde que tais participações já constassem do patrimônio do adquirente em prazo superior a cinco anos, contado da referida data.

A isenção é condicionada à aquisição comprovada das ações até o dia 31/12/1983 e ao alcance do prazo de 5 anos na titularidade das ações ainda na vigência do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Dispositivos Legais: art. 4º, alínea “d”, do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976; art. 178 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional (CTN).

A Recorrente juntou aos autos os extratos de evolução acionária em nome da sua mãe, a Sra. Amália, bem como dos seus avós, o Sr. Francisco Martins Bastos e a Sra. Maria Ondina Martins Bastos, objetivando comprovar que as ações foram adquiridas antes de 1983, ensejando, dessa forma, o reconhecimento do direito adquirido à isenção do IRPF sobre o ganho de capital (fls. 548/554).

Afirma que, no que concerne à parte do ganho de capital relativo às ações havidas até 1983, com acréscimo das bonificações correspondentes, recebidas até o ato da alienação, provenientes da modificação da quantidade de ações em circulação, decorrentes do aumento de capital social, mediante incorporação de reservas e lucros gerados a partir de 1984, por serem “filhotes” daquelas, adquiridas até 31/12/1983, possuídas em 31/12/1988, a contribuinte não apurou o IRPF por considerar o ganho de capital abrangido pela isenção do art. 4º, alínea “d”, do Decreto-Lei nº 1.510/1976. O mesmo procedimento foi adotado com relação às ações grupadas ou desdobradas, por não alterarem a participação da mãe da recorrente (Sra. Amália Martins de Figueiredo) no capital das companhias cujas ações foram por ela alienadas.

Complementa ainda que, no que diz respeito às bonificações, em qualquer tempo, o critério para a contagem do prazo é a data de subscrição ou aquisição do núcleo da participação societária bonificada, de acordo com o disposto no art. 5º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, e do art. 5º da Portaria MF nº 454, de 25 de agosto de 1977, bem como nos termos do Parecer Normativo CST nº 68, de 23 de setembro de 1977, as quais são consideradas como adquiridas nas datas de subscrição ou aquisição das participações a que corresponderem.

A Recorrente disserta acerca de desdobramento e grupamento de ações, asseverando que, nesses casos, o valor do capital social da companhia em reais, permanece o mesmo, e que para fins de determinação do IRPF, não se alteram os valores de custo de aquisição das citadas participações, pois as operações de desdobramento ou grupamento somente modificam, para mais ou para menos, a quantidade de ações, com ou sem valor nominal, em que se divide o total do capital social subscrito e integralizado.

Destacou que, em decorrência da resolução CVM nº 56/1986, que dispõe sobre valor nominal mínimo e grupamento de ações emitidas por companhias abertas, ocorreu, em 31/05/87, um grupamento de ações, em que cada conjunto de 1000 (hum mil) ações passaram a valer 1 (uma).

Pois bem. Da análise da evolução acionária, verifica-se que, quando da revogação do Decreto-Lei 1.510/76, parte das ações já haviam cumprido a condição exigida para o benefício de isenção, qual seja, a manutenção das cotas de participação societária em seu patrimônio pelo período de cinco anos, tendo em vista que a participação foi adquirida antes de 31/12/1983, enquanto que a lei revogadora entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 1989.

As ações adquiridas após 31/12/1983 não fazem jus à isenção estabelecida no Decreto-Lei n.º 1.510/76, por não cumprir o requisito para o gozo da isenção antes da revogação do art. 4º, alínea “d”, do referido dispositivo legal (prazo de cinco anos).

Apenas as ações adquiridas até 1983 são passíveis de análise do direito adquirido à isenção, devendo também ser verificadas as bonificações e desdobramentos proporcionais ocorridos ao longo dos anos.

Conforme se verifica dos demonstrativos de evolução acionária, ao longo dos anos ocorreram operações de compra, venda, subscrição, bonificação, grupamento e desdobramento de ações.

As ações bonificadas não correspondem a novas aquisições de ações. O mesmo raciocínio é o que deve ser dado no caso desdobramentos ou grupamento de ações, pois configuram compra ou subscrição de novas ações por parte do contribuinte.

Neste contexto, cabe transcrever trechos da declaração de voto, da lavra do Conselheiro Rayd Santana Ferreira, proferida no Processo n.º 10437.720962/201505, cuja divergência acompanhei:

O Ilustre Relator considerou que às ações bonificadas estão fora do alcance da isenção prevista pelo Decreto-Lei n.º 1.510/76.

Contudo, não compartilho do mesmo entendimento. S.m.j., assim como as ações ou quotas distribuídas em bonificação aos sócios em virtude da integralização de lucros ou reservas destes, a valorização das ações decorrente dos aumentos do valor do capital ocorridos mediante as referidas capitalizações não correspondem a novas aquisições de ações.

O aumento decorrente da capitalização de lucros ou reservas não acresce a participação societária percentual na empresa. Ou seja, o percentual de participação do recorrente na sociedade não se alterou. Isso porque trata-se de mero ato contábil, e não negocial. Ou seja, as capitalizações não exerceram qualquer influência sobre a situação patrimonial do contribuinte.

Quando o capital social é aumentado pela capitalização de reservas de lucros, há apenas um mero remanejamento de valores já existentes no balanço. Neste caso, não há que se falar em incremento do patrimônio líquido, apenas movimentação de valores entre contas que fazem parte do PL (reservas e/ou lucros acumulados para o capital social). Sendo assim, o valor da empresa não se altera, pois não há entrada de novos recursos decorrentes da subscrição em dinheiro, bens ou direitos (aumento oneroso).

Neste sentido, entendo que o aumento de capital das pessoas jurídicas por aproveitamento de reservas e/ou lucros não distribuídos não se revestem de aquisição de nova participação societária.

Conforme versa a doutrina (Modesto Carvalhosa, "Comentários a Lei das Sociedades Anônimas", 3º Volume, Editora Saraiva, pág. 601):

O aumento mediante a capitalização de lucros ou reservas constitui mero remanejamento de valores já existentes no balanço, não havendo, conseqüentemente, mudança no volume financeiro, nem entrada de novos valores no patrimônio social, nem aumento do encargo dos acionistas (art. 106 e s.). Trata-se de aumento contábil, nominal ou gratuito, em contraposição ao aumento efetivo, real ou oneroso, que

decorre da subscrição em dinheiro, bens ou direitos (art. 170). Trata-se de mera transferência, parcial ou total, do montante da conta de reserva para a conta de capital. O aumento é contábil, porque a elevação do valor do capital é produzida sem mudança efetiva na consistência do patrimônio. Difere também do aumento por subscrição (art. 170), já que, somente após a homologação deste, é que o valor acrescido passa a pertencer ao patrimônio social.

Neste sentido, entendo que o aumento do valor do capital social, assim como as ações dadas em bonificação, em razão da incorporação de lucros ou reservas destes não devem ser considerados como aquisição de novas participações societárias. Portanto, não há sentido em diferenciar estas majorações da participação societária adquirida pelo contribuinte, eis que esta última não se altera mesmo com as capitalizações apontadas pela autoridade fiscal.

Conforme entendo, nem mesmo as bonificações ensejariam tal distinção entre as ações originárias, na medida que “as ações bonificadas representam mera expansão das antigas, tendo a natureza de acessões” (José Edwaldo Tavares Borba, Direito Societário, Editora Renovar, 9ª edição, págs. 422/423); elas se incorporam e acompanham um bem principal, que é justamente a participação societária que originou tal bonificação.

Assim, os aumentos decorrentes das capitalizações estão atrelados às respectivas participações societárias a que corresponderem, não havendo que cogitar, em razão da capitalização, a possibilidade de atribuir novas datas de aquisição de participação na sociedade. Isto porque a participação societária não se altera. Portanto, os aumentos provocados pela capitalização de lucros e/ou reservas não causam mudança no volume financeiro, nem representam entrada de novos valores no patrimônio social, não havendo que se falar em aquisição de novas participações societárias.

No que concerne a capitalização procedida com os recursos advindos da Reserva de Incentivos Fiscais, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

A Lei n. 7.713/88, em seu art. 16, define o que será considerado como custo de aquisição dos bens e direitos para fins de apuração do ganho de capital:

Art. 16. O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:

I- o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão; II- o valor que tenha servido de base para o cálculo do Imposto de Importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro; III- o valor da avaliação do inventário ou arrolamento; IV- o valor de transmissão, utilizado na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante; V- seu valor corrente, na data da aquisição.

§ 1º O valor da contribuição de melhoria integra o custo do imóvel.

§ 2º O custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e dos bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens.

§ 3º No caso de participação societária resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, que tenham sido tributados na forma do art. 36 desta Lei, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista beneficiário.

§ 4º O custo é considerado igual a zero no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previsto neste artigo. (g.n)

A seu turno, o Decreto 3.000/1999, que trata do Imposto de Renda, assim dispõe:

Art.135.No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital ou incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas

constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

O art. 169 da Lei 6.404/76 versa o seguinte:

Art. 169. O aumento mediante capitalização de lucros ou de reservas importará alteração do valor nominal das ações ou distribuições das ações novas, correspondentes ao aumento, entre acionistas, na proporção do número de ações que possuem.

§ 1º Na companhia com ações sem valor nominal, a capitalização de lucros ou de reservas poderá ser efetivada sem modificação do número de ações.

§ 2º Às ações distribuídas de acordo com este artigo se estenderão, salvo cláusula em contrário dos instrumentos que os tenham constituído, o usufruto, o fideicomisso, a inalienabilidade e a incomunicabilidade que porventura gravarem as ações de que elas forem derivadas.

§ 3º As ações que não puderem ser atribuídas por inteiro a cada acionista serão vendidas em bolsa, dividindo-se o produto da venda, proporcionalmente, pelos titulares das frações; antes da venda, a companhia fixará prazo não inferior a 30 (trinta) dias, durante o qual os acionistas poderão transferir as frações de ação.

É oportuno repisar que somente o aumento de capital mediante a incorporação de lucros ou de reservas constituídas com esses lucros possibilita o aumento do custo de aquisição da participação societária, em valor equivalente à parcela capitalizada dos lucros ou das reservas que corresponder à participação do sócio ou acionista na investida, em conformidade com o disposto no art. 16, § 3º. da Lei n. 7.713/88; no art. 10 da Lei n. 9.249/95 e no art. 135 do Decreto-Lei n. 3.000/99 (RIR/99). Da mesma forma, deve-se aplicar tal entendimento no que diz respeito a isenção.

Assim, rejeita-se, que as ações bonificadas através da capitalização da Reserva de Incentivos Fiscais devam, necessariamente, estarem abarcadas pela isenção de que trata o Decreto-Lei nº 1.510/76.

No caso dos autos, é fato incontroverso de que a parcela de participação societária do recorrente objeto do presente processo foi integralmente adquirido até 31/12/1983. Portanto, tendo em vista o reconhecimento do direito adquirido do contribuinte à isenção prevista no art. 4º, “d”, do Decreto-Lei nº 1.510/76 (pelo fato de ter cumprido os requisitos ainda enquanto vigorava o referido diploma legal) em relação à participação societária correspondente quotas da empresa, entendo que tal benefício fiscal também deve-se estender à valorização da mencionada participação societária mediante a capitalização de lucros e/ou reservas destes, apenas.

Assim, devem ser consideradas isentas do Imposto de Renda sobre ganho de capital relativo aos valores da alienação das ações do grupo Ipiranga realizada em 18/04/2007, adquiridas até o ano de 1983, inclusive relativamente às bonificações, grupamentos ou desdobramentos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Fl. 14 do Acórdão n.º 2401-006.764 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11040.721957/2012-85

Voto Vencedor

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente no que se segue.

Preliminarmente, contudo, destaco a premissa implícita ao voto vencido de que, apesar de os estatutos das empresas e respectivas alterações não estarem nos autos, a fiscalização atestou não ter considerado o direito adquirido e o contribuinte apresentou planilhas evidenciando a evolução do capital social, a possibilitar a imediata solução da lide, não havendo necessidade de conversão do julgamento em diligência, eis que os elementos constantes dos autos são suficientes para se constatar a existência dentre as participações societárias alienadas de ações adquiridas antes e depois de 31/12/1983, sendo que competia aos recorrentes comprovarem suas alegações (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 16, III e IV, §4, e 18, *caput*). Feito esse destaque, passo a consignar meu entendimento divergente.

O aumento de capital com emissão de novas ações após 31/12/1983, inclusive mediante aquisição de ações bonificadas oriundas de incorporações de reservas e/ou lucros, não tem o condão de ensejar o direito adquirido do art. 4º, *d*, do Decreto-Lei n.º 1.510/1976, conforme assevera a parte final do Ato Declaratório PGFN n.º 12, de 2018:

Ato Declaratório do PGFN N.º 12, de 25/06/2018, DOU de 27/06/2018, Seção 1, pág. 24 (Parecer SEI N.º 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF; e Publicação do Despacho de aprovação do Ministro de Estado da Fazenda: DOU de 22/06/2018, Seção 1, pág. 29)

Assunto: Nas ações judiciais que fixam o entendimento de que há isenção do imposto de renda no ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias adquiridas até 31/12/1983 e mantidas por, pelo menos, cinco anos, sem mudança de titularidade, até a data da vigência da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, não sendo a referida isenção, contudo, aplicável às ações bonificadas adquiridas após 31/12/1983 (incluem-se no conceito de bonificações as participações no capital social oriundas de incorporações de reservas e/ou lucros).

Como destacado pela Conselheira Relatora, os demonstrativos de evolução acionária (planilhas de e-fls. 548/554) revelam operações de compra, venda, subscrição, bonificação, grupamento e desdobramento de ações.

Logo, constata-se que apenas parte das ações alienadas em 2007 pode gozar da isenção do art. 4º, *d*, do Decreto-Lei n.º 1.510/1976, devendo para tanto ser adquiridas até 31/12/1983 e mantidas por, pelo menos, cinco anos, sem mudança de titularidade, até a data da vigência da Lei n.º 7.713, de 1988.

Quando do cumprimento do Acórdão resultante do presente voto, a quantificação do número de ações alienadas a gozar do direito à isenção deverá ser empreendida em face dos atos estatutos das empresas e respectivas alterações, com a observância do critério aqui decidido.

Isso posto, voto por CONHECER dos recursos voluntários, AFASTAR A DECADÊNCIA e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL aos recursos voluntários para se reconhecer que apenas são isentas as ações adquiridas até 31/12/1983 e mantidas por, pelo menos, cinco anos, sem mudança de titularidade, até a data da vigência da Lei n.º 7.713, de 1988, excluindo-se dessa isenção as ações bonificadas, inclusive oriundas de incorporações de reservas

e/ou lucros adquiridas após 31/12/1983.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.