



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

Processo nº 11060.000925/2009-17
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.769 – 2ª Turma
Sessão de 16 de fevereiro de 2016
Matéria IRPF - alienação participação societária. Decreto Lei 1.510/76
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Alcindo Luiz Maffini

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO LEI 1.510/76. ISENÇÃO POR PRAZO INDETERMINADO.

Sendo a isenção do art. 4º, 'd', do Decreto Lei nº 1.510/76 do tipo incondicionada, afasta-se a aplicação da exceção do art. 178 do CNT, não havendo que se falar em isenção do IRPF aos fatos geradores posteriores à Lei nº 7.713/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Patrícia Silva, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez, que negavam provimento ao recurso. A Conselheira Patrícia Silva apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI- Relatora.

EDITADO EM: 14/03/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em razão de comprovada divergência jurisprudencial sobre o tema: aquisição de participação societária sob a égide do Decreto Lei 1.510/76 e alienação na vigência da Lei nº 7.713/88.

Foi lavrado auto de infração para exigir do Recorrido Imposto de Renda supostamente devido em razão do ganho de capital decorrente da alienação de quotas societárias no ano de 2007. O fiscal responsável entendeu existir na conduta do contribuinte as seguintes infrações:

1. omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes das parcelas recebidas nos termos do Termo de Cessão e Transferência de Quotas Sociais firmado com o Sr. Doreni Isaias Carmori;

2. falta de recolhimento do imposto incidente sobre os ganhos de capital referente à alienação da participação societária na empresa Expresso São Pedro Ltda, mediante Termo de Cessão e Transferência de Quotas Sociais firmado com o Sr. Doreni Isaias Carmori;

3. falta de recolhimento do imposto de renda pessoa física devido à título de recolhimento mensal obrigatório — carnê leão.

Entendeu também que a omissão da receita configuraria fraude, justificando a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% sobre o imposto referente ao ganho de capital apurado e aos rendimentos recebidos pela atualização das parcelas no ano calendário 2007, e ainda por ter sido caracterizado, em tese, crime contra a ordem tributária foi efetuada a representação fiscal para fins penais.

Foi apresentada impugnação (fls. 66 a 74), com os seguintes argumentos:

1. Contribuinte detinha suas quotas desde a fundação da empresa, ocorrida em junho de 1972. A alienação da totalidade das quotas ocorreu em maio de 2007.

2. Não incide o Imposto de Renda sobre o ganho de capital decorrente da operação de alienação de quotas societárias, cumprido o prazo de cinco anos, por força da aplicação do art. 4º alínea ‘d’ do Decreto Lei 1.510/76, mesmo que tal alienação tenha ocorrido na vigência da Lei nº 7.713/88, que revogou o dispositivo.

3. Por se tratar o art. 4º alínea ‘d’ do Decreto Lei 1.510/76 de isenção condicionada deve ser respeitado o direito adquirido do contribuinte que cumpriu as exigências da norma.

4. Cita jurisprudência que reforça seu entendimento e destaca a Súmula 544 do STF cujo entendimento é no sentido de que “isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas”

5. Subsidiariamente pediu o afastamento da aplicação das multas impostas, haja vista restar demonstrado que não houve má-fé, muito menos intenção de sonegar ou fraudar. Destaca ter pautado suas ações inclusive em decisões proferida por este Conselho Administrativo.

Ao se manifestar, a DRJ de Santa Maria julgou a impugnação procedente em parte, lavrando o acórdão de nº 1811.493, com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano calendário: 2007

GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. Incide o imposto de renda sobre o ganho de capital obtido na alienação de participação societária.

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. Não efetivada a alienação, depois de decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, na vigência da lei que outorgou a isenção, revogada esta, não há que se falar em direito adquirido.

MULTA QUALIFICADA. Não restando provada a ocorrência da circunstância qualificadora, imprescindível para a aplicação da multa, deve a penalidade ser mantida em 75%.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNE LEÃO. Submete-se a exigência da multa isolada, a pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto que deixou de fazê-lo.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões judiciais e administrativas, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, sendo àquela objeto da decisão.

Inconformado, o Contribuinte apresentou recurso voluntário a esse Conselho, reiterando o argumento de possuir direito adquirido à isenção aplicada sobre o ganho de capital decorrente da alienação do seu capital social, pois antes da respectiva revogação já havia preenchido as condições impostas pela norma.

Após análise da peça recursal a Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, deu provimento ao recurso do contribuinte, proferindo acórdão nº 2202002.269 cuja ementa possui a seguinte redação:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2008

*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 ESTABELECEDO 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.

Por sua vez a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou recurso especial de divergência sob o argumento de que o entendimento adotado por aquele Colegiado diverge frontalmente do consubstanciado no acórdão n.º 2102-01.124. Transcreve-se a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF GANHO DE CAPITAL. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO CONCEDIDA NO DECRETO-LEI Nº 1.510, DE 1976.

O ganho de capital apurado nas alienações de participações societárias efetuadas após 01/01/1989 está sujeito ao imposto de renda, ainda que, nesta data, a participação societária já contasse com mais de cinco anos no domínio do alienante.

Recurso Voluntário Negado. ”

Citando seus paradigmas, a Procuradoria da Fazenda assim resume a divergência: “A divergência, destarte, entre acórdão recorrido e paradigma, afigura-se clara. O primeiro (acórdão recorrido), analisando a questão da alienação de participação societária adquirida sob a égide do at. 4º, alínea “d”, do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, após decorridos cinco anos da aquisição, assevera não constituir operação tributável, ainda que realizada sob a vigência de nova lei revogadora do benefício, sob o argumento de direito adquirido. Por sua vez, o último (acórdão paradigma), a respeito da mesma situação fática, afirma não haver direito à isenção, visto que esta pode ser modificada ou revogada, por lei, aplicando-se a lei vigente na data da alienação, quando ocorre o fato gerador da obrigação tributária.”

Requer a Fazenda Nacional seja conhecido e provido o recurso especial para reformar o acórdão exarado, restabelecendo-se a decisão proferida pela DRJ.

Em contrarrazões o contribuinte defende sua tese de haver o direito adquirido, novamente cita decisões administrativas e judiciais que corroboram com seu entendimento e pleiteia a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI

Conforme despacho de admissibilidade, o recurso preenche todos os requisitos legais razão pela qual dele conheço.

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional com base nos artigos 67 e 68 do Regimento Interno deste órgão, haja vista comprovada divergência jurisprudencial no que tange a aplicação ou não da isenção, até então prevista no Decreto-Lei nº 1.510/76, quando ocorrido ganho de capital decorrente da alienação de participação societária ocorrida já sob a vigência da Lei nº 7.713/88.

A discussão dos autos resume-se em decidir se a revogação do alínea 'd' do art. 4º do citado Decreto lei pode ser imposta a contribuinte que cumpriu a condição exigida pela norma: alienação da participação societária após decorrido prazo mínimo de cinco anos da respectiva aquisição. Estaríamos diante de norma de isenção cujas características permitira a aplicação da exceção prevista no art. 178 do CTN?

Vejamos como era a redação do extinto artigo:

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

- a) nas negociações, realizadas em Bolsa de Valores, com ações de sociedades anônimas;*
- b) nas doações feitas a ascendentes ou descendentes e nas transferências "mortis causa";*
- c) nas alienações em virtude de desapropriação por órgãos públicos;*
- d) nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação. (grifos nossos)*

Em que pese decisões em sentido contrário, compartilho do entendimento de que a isenção do extinto art. 4º, alínea 'd' do Decreto lei nº 1.510/76 não é espécie de isenção condicionada com prazo certo. Até entendo existir a condicionante (manutenção da titularidade da participação societária pelo período mínimo de cinco anos), entretanto, não vislumbro tratar-se de isenção por prazo determinado.

Diante disto adoto os ensinamentos do Jurista Roque Antônio Carrazza (Curso de Direito Constitucional Tributário - 24ª edição) para o qual "sendo com prazo indeterminado a isenção, a pessoa política que a concede pode revogá-la, total ou parcialmente, a qualquer tempo, a seu inteiro alvedrio, desde que, naturalmente, o faça por meio de lei, respeitando, quando for o caso o princípio da anterioridade". E acrescenta:

A revogação de isenção com prazo indeterminado, ainda que onerosa (condicional), não gera, para o contribuinte, nem direito de ser indenizado, nem, muito menos, o de continuar fruindo, pura e simplesmente, do benefício. O contribuinte tem,

apenas, o direito de ver respeitado o princípio da anterioridade (em relação, obviamente, aos tributos sobre os quais ele incide).

Inaplicável, portanto, ao caso, a exceção do artigo 178 do CTN. Independentemente de suas características, os fatos geradores (ganho de capital) ocorridos na vigência da Lei nº 7.713/88 estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, não havendo que se falar em direito adquirido, o qual só nasce se o ato jurídico se consumir em tempo hábil, ou seja, na vigência da norma instituidora.

No presente caso, mesmo tendo as ações sido adquiridas no passado, há mais de cinco anos da data da respectiva alienação, essa somente ocorreu em maio de 2007, data em que a isenção instituída pelo Decreto-Lei 1.510/76 já havia sido revogada pelo artigo 58 da Lei 7.713/88. Percebe-se que para caracterização do direito adquirido, a meu ver, o fato jurídico - alienação da participação societária - deveria ter ocorrido até o dia 31.12.1988, data em que se encerrou a vigência da norma isentiva.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para reformar o acórdão exarado, restabelecendo-se a decisão proferida pela DRJ.

(assinado digitalmente)

RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI - Relatora