



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

Processo nº 11060.001107/2009-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-01.204 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2011
Matéria ISENÇÃO CONDICIONAL
Recorrente ANECIO MAFFINI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

Ementa: REVOGAÇÃO DE ISENÇÕES. CONDIÇÕES E VIGÊNCIA. ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ART. 4º do DECRETO-LEI Nº 1.510, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1976, REVOGADO PELA LEI Nº 7.713, DE 1988. Salvos nos casos de isenções concedidas por período certo de tempo e sujeita a determinadas condições, o benefício pode ser revogado a qualquer tempo. No caso da isenção do ganho de capital na alienação de participação societária, instituída pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, que não fixava período certo de tempo para a vigência do benefício fiscal, a isenção foi revogada pela Lei nº 7.713, de 1988. Assim, alienações ocorridas a partir de 1989 estão sujeitas à incidência do imposto.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Rodrigo Santos Masset Lacombe (relator), Rayana Alves de Oliveira França, Guilherme Barranco de Souza. Designado para elaborar o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(Assinado Digitalmente)

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE - Relator.

(Assinado Digitalmente)

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA - Redator designado.

EDITADO EM: 01/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Guilherme Barranco de Souza (**Suplente convocado**) e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face do acórdão 18-11.494 proferido pela 2ª Turma da DRJ/STM (fls.151/159) que deu parcial provimento à impugnação ao Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física (fls. 70/77), referente ao exercício de 2007/2008, no qual foi apurado crédito tributário no valor de R\$ 638.090,41, nele compreendido imposto, multa de ofício de 150% e juros de mora, em decorrência de ganho de capital em alienação de participação societária na sociedade Expresso São Pedro Ltda.

Por ter sido caracterizado, em tese, crime contra a ordem tributária foi efetuada a representação fiscal para fins penais.

Tempestivamente, o interessado apresenta a impugnação da exigência às fls. 83 a 91. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

A fiscalização realizou o Arrolamento de bens e direitos nos termos dos artigos 64 e 64-A da Lei 9.532/97.

Em sua Impugnação o contribuinte sustentou que ao caso é aplicável as disposições do artigo 4º do Decreto-Lei nº 1.510/76, que estabelecia isenção do imposto de Renda sobre o ganho de capital quando a alienação ocorriam após cinco anos da data da subscrição ou aquisição da respectiva participação societária. Sustenta ainda que muito embora a Lei nº 7.713/88 tenha expressamente revogado a isenção suscitada há o direito adquirido, cita súmula nº 544 do A. Supremo Tribunal Federal, jurisprudência judicial e dos extintos Conselhos de Contribuintes.

A DRJ/BSB manteve o crédito tributário sob o argumento de inexistência de direito adquirido à isenção, contudo deu parcial provimento à impugnação para afastar a aplicação da multa de 150% por não restar comprovada a ocorrência de circunstância qualificadora, reduzindo a multa a 75%.

Em recurso voluntário o contribuinte reitera os argumentos apresentados na impugnação, sem trazer qualquer novo elemento.

É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Rodrigo Santos Masset Lacombe

A DRJ/STM, assim fundamentou a sua decisão:

O dispositivo legal transcrito excluía o crédito tributário decorrente do imposto de renda incidente sobre ganho de capital nas alienações de participações societárias quando estas alienações fossem efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou da aquisição dessas participações, pelo alienante.

Entretanto, a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 (vigente a partir de 1º de janeiro de 1989), em seu art. 58 revogou expressamente o art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976:

(omissis)

No caso, na época da ocorrência do fato gerador do imposto, o art. 40, alínea "d" do Decreto-lei nº 1.510, já havia sido expressamente revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713, cuja vigência ocorreu a partir de 01/01/1989.

Assim, não há o direito adquirido à isenção nos termos da alínea "d", do art. 4º, do Decreto-Lei nº 1510, pois a alienação, requisito essencial para a isenção, ocorreu já sob a vigência da Lei nº 7.713.

Somente a partir da efetiva alienação dessa participação societária poder-se-ia falar em exclusão do crédito tributário decorrente do ganho de capital, que seria apurado dessa operação. Ou seja, antes da efetiva alienação da participação societária, não é possível se falar em direito à isenção a ser exercido e muito menos em direito adquirido à isenção. Em outras palavras, mesmo na vigência do Decreto-Lei nº 1.510, antes de efetivada a venda da participação societária, o que existe é uma expectativa de direito. Se a alienação tivesse ocorrido na vigência do citado Decreto-Lei, estaria resguardado o direito do contribuinte à isenção.

Mesmo que o contribuinte possuísse as ações por mais de 5 anos no início da vigência da Lei n.º 7.713, se ele não efetuou a alienação até esse momento, não ocorreu o fato gerador do IRPF sobre o ganho de capital, por lhe faltar um requisito essencial previsto pela Lei: a própria alienação.

No caso dos autos, a alienação da participação societária ocorreu em maio de 2007, sob a égide da Lei nº 7.713.

Desse modo, a alienação realizada após a alteração normativa, enseja a tributação do correspondente ganho de capital de acordo com as novas determinações normativas.

O direito adquirido somente surge quando já ocorreram, no mundo dos fatos, todos os requisitos previstos em lei para determinada consequência jurídica. No caso de ainda não ter

ocorrido algum fato previsto em lei para a esperada consequência jurídica, há apenas uma expectativa de direito, que pode ser alterada a qualquer tempo por legislação superveniente.

A isenção prevalece se prevista na lei vigente na época do acontecimento do fato tido como isento. Revogado a lei que concedeu a isenção, o tributo volta a ser exigível em relação aos fatos ocorridos posteriormente à revogação.

Portanto, não há como se cogitar de isenção na referida operação de venda, cabendo aplicar-se a lei vigente à época da alienação, ou seja, a Lei nº 7.713, de 1988.

Está correta a apuração do imposto sobre os ganhos de capital referente à alienação da participação societária do contribuinte na empresa Expresso São Pedro Ltda.

(omissis)

Depreende-se do texto transcrito que, no que tange à omissão de rendimentos, o inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, estabelece que nos casos de omissão total de rendimentos, falta de apresentação de declaração, bem assim nos casos de omissão parcial, resultante de declaração inexata, a multa aplicável é a normal de 75%, exceto nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

A autoridade lançadora motivou a aplicação da multa de 150% em virtude do contribuinte ter omitido os rendimentos na declaração de rendimentos, com intenção de fraudar o fisco, conforme definido no artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

A sonegação se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional de causar dano à fazenda pública, em que, utilizando subterfúgios, se escamoteia a ocorrência do fato gerador ou retarda o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Ressalta-se que a simples omissão de rendimentos não dá causa à qualificação da multa de ofício. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir a ocorrência de sonegação. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito passivo empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro para que fique caracterizada a conduta dolosa.

Direito adquirido é todo direito subjetivo definitivamente incorporado (pois, adquirido) ao patrimônio jurídico do seu titular mediante a verificação da realização de todas as condições necessárias ao seu exercício (sujeito de direito), mas que por liberalidade do seu titular não foi exercido. Tal direito também precisa ser exigível na via jurisdicional, se não cumprido voluntariamente pelo obrigado (sujeito de dever). Nesse sentido é a lição de JOSÉ

AFONSO DA SILVA (SILVA, José Afonso. **Comentário contextual à constituição**. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 2006. pp.133/4):

Para compreendermos um pouco melhor o que seja o direito adquirido, cumpre lembrar o que se disse acima sobre o direito subjetivo: é um direito exercitável segundo a vontade do titular e exigível na via jurisdicional quando seu exercício é obstado pelo sujeito obrigado à prestação correspondente. Se tal direito é exercido, foi devidamente prestado, tornou-se situação jurídica consumada (direito consumado, direito satisfeito, extinguiu-se a relação jurídica que o fundamentava). Por exemplo, quem tinha o direito de se casar de acordo com as regras de uma lei, e casou-se, seu direito foi exercido, consumou-se. A lei nova não tem o poder de desfazer a situação jurídica consumada. A lei nova não pode descasar o casado porque tenha estabelecido regras diferentes para o casamento.

Se o direito subjetivo não foi exercido, vindo a lei nova, transforma-se em direito adquirido, porque era direito exercitável e exigível à vontade de seu titular. Incorporou-se ao seu patrimônio, para ser exercido quando lhe convier.[...] Vale dizer – repetindo: o direito subjetivo vira direito adquirido quando lei nova vem alterar as bases normativas sob as quais foi constituído.

Diferente é o conceito de ato jurídico perfeito, uma vez que este é o título ou fundamento que faz surgir o direito subjetivo, é todo ato lícito que tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar ou extinguir direitos (art. 81 do CC). Trata-se de ato consumado. Válida é a lição de Limongi França, de que o ato jurídico perfeito é aquele que sob o regime de determinada lei tornou-se apto para produzir os seus efeitos pela verificação de todos os requisitos a isso indispensável. Assim, o ato jurídico perfeito deve ser analisado sob a ótica de forma.

No caso em tela, o r. acórdão de primeira instância administrativa fundamenta a sua decisão na necessidade da ocorrência do ato jurídico perfeito para o gozo da isenção, sendo que o contribuinte já havia realizado todas as condições exigidas para o uso da isenção ora questionada, apenas não havia exercido tal direito.

No mesmo sentido é a jurisprudência do A. Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

RE 228547 AgR / PE - PERNAMBUCO AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO Julgamento: 26/04/2005 Órgão Julgador: Segunda Turma Publicação DJ 20-05-2005 PP-00026 EMENT VOL-02192-03 PP-00542 LEXSTF v. 27, n. 319, 2005, p. 246-250Parte(s)

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA: ISENÇÃO: SUDENE: Lei 4.239/63, art. 13, com a redação do D.L. 1.564/77. Lei 7.450/85. I. - Direito adquirido à isenção reconhecido pelo acórdão recorrido com base na legislação infraconstitucional aplicável. Questão que refoge do

contencioso constitucional. II. - Negativa de trânsito ao RE. Agravo não provido.

Decisão

A Turma, por votação unânime, negou provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do Relator. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Gilmar Mendes. 2ª Turma, 26.04.2005.

Também é esse o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, como se vê nos arrestos abaixo transcritos:

AgRg no REsp 1164768 / RS AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0212211-6 Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 24/05/2011 Data da Publicação/Fonte DJe 01/06/2011

Ementa

TRIBUTÁRIO. AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES. DECRETO-LEI 1.510/76. ISENÇÃO CONCEDIDA SOB DETERMINADAS CONDIÇÕES. REVOGAÇÃO. ART. 58 DA LEI N. 7.713/88. SÚMULA N. 544/STF. DIREITO ADQUIRIDO À ISENÇÃO.

1. A controvérsia da presente demanda está alicerçada na eventual lesão ao direito do contribuinte em face da isenção do imposto de renda de pessoa física, veiculada nos arts. 1º e 4º, "d", do Decreto-Lei n. 1.510, de 27 de dezembro de 1976, e revogada pela Lei n. 7.713/88.

2. Da leitura do art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei n. 1.510/76, constata-se que o referido dispositivo legal estabelecia isenção do imposto de renda sobre o lucro auferido por pessoa física pela venda de cotas de participação societária se a alienação ocorresse após cinco anos da sua subscrição ou aquisição. Essa foi a condição onerosa imposta pela lei ao contribuinte para a fruição da isenção tributária.

3. Implementada a condição onerosa exigida para a concessão da isenção antes da vigência da norma revogadora, ou seja, feita a alienação após transcorridos cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária, não há falar em incidência do imposto de renda. Inteligência da Súmula 544/STF: "Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas". Dentre os precedentes mais recentes: Resp 1.136.122-RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 10.5.2011, DJe 12.5.2011).

4. Agravo regimental não provido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar

provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki e Arnaldo Esteves Lima votaram com o Sr. Ministro Relator.

AgRg no REsp 1231645 / RS AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2011/0013657-3 Relator(a) Ministro HAMILTON CARVALHIDO (1112) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 12/04/2011 Data da Publicação/Fonte DJe 26/04/2011

Ementa

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO CONDICIONADA OU ONEROSA. DECRETO-LEI Nº 1.510/76. REVOGAÇÃO PELA LEI Nº 7.713/88. DIREITO ADQUIRIDO AO BENEFÍCIO FISCAL.

1. "É isento do imposto de renda o ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias adquiridas sob a égide do DL 1.510/76 e negociadas após cinco anos da data da aquisição, ainda que a transação tenha ocorrido já na vigência da Lei 7.713/88. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público desta Corte e do Conselho de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda." (REsp nº 1.148.820/RS, Relator Ministro Castro Meira, Segunda Turma, in DJe 26/8/2010). Precedente da Primeira Seção desta Corte (REsp nº 1.133.032/PR, julgado em 14/3/2011).

2. Agravo regimental improvido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima e Benedito Gonçalves (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

O extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, incorporado por esta Conselho de Recursos Fiscais, também já se manifestou sobre o tema nos seguintes termos:

Primeiro Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária Título Acórdão nº 10419341 do Processo 163270028559927 Data 13/05/2003

Ementa IRPF - GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - ISENÇÃO - DECRETO-LEI Nº. 1.510, DE 1976, ART. 4º., D - Não incide o imposto de renda sobre eventual ganho de capital obtido na alienação de

participações societárias adquiridas até 31.12.83. Recurso provido

Primeiro Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária Título Acórdão nº 10249345 do Processo 10920003237200456 Data 09/10/2008

Ementa 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 nº. 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 nº. 7.713, em decorrência do direito adquirido. Recurso provido.

Ante o exposto, entendo que razão assiste ao contribuinte motivo pelo qual dou provimento ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário.

É como voto.

Assinado digitalmente

Relator Rodrigo Santos Masset Lacombe - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Como se colhe do relatório a matéria em litígio cinge-se à verificação do direito à isenção sobre o ganho de capital na alienação de participação societária, nas circunstâncias do caso concreto. Mais especificamente sobre o direito adquirido à isenção, mesmo após a revogação da lei que a instituiu.

Divergi do bem articulado voto do conselheiro relator que entendeu pelo direito adquirido.

Para o deslinde da questão é imprescindível analisar o que dispõe o Código Tributário Nacional a respeito dessa questão.

Pois bem, reza o art. 178 do CTN:

Art. 178. A isenção, salvo quando 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.

Já o art. 104 dispõe o seguinte:

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 e a renda.

Ora, neste caso, como bem demonstrou o nobre Relator, a alínea "d", do art. 4º, do Decreto-Lei nº 1.510, concedia isenção sobre o ganho de capital na alienação de participações societárias realizada após cinco anos da aquisição. Ocorre que este dispositivo e, portanto, a própria isenção, foi revogado pela Lei nº 7.713, de 1988, com vigência a partir de 1989. E, no caso concreto, a alienação ocorreu em maio de 2007, muitos anos depois de revogada a norma que concedia a isenção.

Confrontando a situação fática com o que dispõe o art. 178 do CTN fica evidente que o Contribuinte não mais fazia jus à isenção. É que, como de vê do texto do art. 178, o CTN refere-se expressamente a duas condições cumulativas para que a isenção não possa ser revogada: ser concedida por período certo de tempo e ser concedida em função de determinadas condições. No caso sob exame, a isenção estava condicionada à observância de um prazo mínimo entre a aquisição e a alienação da participação societária, mas não foi concedida por período certo de tempo. Não atendidas as duas condições, a isenção poderia, como foi, ser revogada.

E nem se diga que o art. 178 do CTN não trata das duas condições cumulativamente, pois, como se sabe, o referido dispositivo foi alterado em sua redação original pela Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, precisamente para modificar a redação anterior deixando claro que as condições são cumulativas, substituindo o “ou” pelo “e”.

Assim, em conclusão, penso que a isenção foi revogada pela Lei nº 7.713, de 1988, passando a incidir o imposto quanto às alienações ocorridas após 1989, ainda que a alienação tenha ocorrido após cinco anos da aquisição da participação societária; que, portanto, não se cogita de direito adquirido neste caso; que, enfim, o Contribuinte não mais fazia jus à isenção quando da alienação da participação societária.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Assinatura digital

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA em 01/09/2011 15:34:47.

Documento autenticado digitalmente por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA em 01/09/2011.

Documento assinado digitalmente por: FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR em 05/09/2011, RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE em 02/09/2011 e PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA em 01/09/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 04/09/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP04.0919.13442.IZ19

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

3491D0260501C051E52AFB2896E2613D8819B4F4