



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

Processo n° 11060.724061/2011-39
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.129 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de fevereiro de 2018
Matéria imposto de renda pessoa física
Recorrente JOAO FLAVIO BISSACOTTI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 1.510/76. DIREITO ADQUIRIDO.

Em respeito ao instituto constitucional do direito adquirido, ganho auferido sobre operação de alienação de participação societária, mesmo que ocorrida após a revogação do Decreto-Lei que instituiu a isenção de IRPF, faz jus a tal benefício se as condições para a sua concessão foram cumpridas antes da vigência da legislação posterior que transformou a isenção em hipótese de incidência.

AÇÕES BONIFICADAS. INCORPORAÇÃO DE LUCROS OU RESERVAS DE LUCROS AO CAPITAL SOCIAL. INEXISTÊNCIA DE EFETIVO AUMENTO DO PATRIMÔNIO.

O aumento do valor do capital social em razão da incorporação de lucros ou reservas não devem ser considerados como aquisição de novas participações societárias uma vez que representa mero de aumento contábil, e não um aumento efetivo, decorrente do remanejamento de valores já existentes no balanço, sem mudança efetiva na consistência do patrimônio. As ações bonificadas são expansão das ações antigas, tendo a natureza de acessões.

Havendo o reconhecimento do direito adquirido à isenção prevista no art. 4º, “d”, do Decreto-Lei nº 1.510/76 em relação a determinada participação societária, o benefício fiscal também deve se estender às bonificações destas ações englobada pela isenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

EDITADO EM: 05/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiyama, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

Relatório

1 - Adoto inicialmente como relatório a narrativa constante do V. Acórdão da DRJ (fls. 772/773) por sua clareza e precisão:

"O presente Auto de Infração – AI lavrado contra o contribuinte supra identificado no valor principal de R\$2.091.914,57 acrescido de multa e juros de mora decorre da omissão de ganho de capital na alienação de participação

societária na empresa Expresso Mercúrio S/A à TNT Brasil Participações TWO Ltda. ocorrida em 09/01/2007.

O contribuinte apresentou impugnação, fls. 571 a 620, alegando que a fiscalização produziu o cálculo do imposto de renda sem considerar o direito adquirido à isenção de tributo sobre as ações adquiridas até 31 de dezembro de 1983, que foi reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Mandado de Segurança nº 2007.71.02.0014672, impetrado pelo impugnante, com o objetivo de garantir o direito à isenção do imposto de renda de acordo com a alínea “d” do Art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510/1976 e que a fiscalização realizou o lançamento de ofício considerando como tributável o lucro obtido com a venda das ações adquiridas até 31 de dezembro de 1983.

Invoca a nulidade do lançamento, devido à incorreta apuração do custo médio ponderado, no qual foram consideradas, também, as ações alcançadas pela isenção e também pela exigência de imposto sobre matéria cuja exigibilidade esteja suspensa, conforme a legislação. E mesmo havendo exclusão da parcela devida relativo ao ganho de capital sobre ações adquiridas até 31/12/1983, há a alteração do valor encontrado, invalidando integralmente o lançamento.

Alega, também, que a fiscalização somente poderia efetuar o lançamento para fins de prevenção de decadência, determinando a suspensão da cobrança do crédito tributário até o deslinde da ação judicial. Porém promoveu a imediata cobrança, inclusive com os acréscimos de multa e juros de mora.

Discorre com relação ao princípio da unicidade da jurisdição, afirmando que a fiscalização violou tal princípio ao sustentar a inexistência do direito adquirido à isenção, lançando o tributo sobre a parcela cuja discussão encontra-se sob o crivo do Poder Judiciário.

Conclui que, se o órgão de julgamento administrativo não pode examinar a mesma questão levada ao Poder Judiciário, tão pouco poderia ser levantada qualquer questão pela fiscalização, por completa incompetência e submissão à decisão judicial.

Embora não tivesse havido o trânsito em julgado da referida ação, aguarda-se apenas o julgamento de um último recurso (Embargos de Declaração), interposto pela Fazenda Nacional junto ao Superior Tribunal de Justiça.

A fiscalização entende como inaplicável o artigo 169 da lei nº 6.404/1976 como critério de rateio das bonificações recebidas pelo impugnante, além do que não tem o condão de produzir efeitos tributários de isenção. Tendo como argumentos, que a proporcionalidade prevista em lei trata apenas da obrigatoriedade que as bonificações sejam distribuídas de acordo com o percentual de cada acionista, que as ações distribuídas em bonificação não seriam acessórias em relação às ações que lhes deram origem. Tais argumentos não merecem prosperar, pois são dissociados de premissas básicas do direito societário e tributário.

Afirma que para as ações recebida em bonificação, seja de natureza de ações novas subscritas, é necessário verificar se há ingresso de recursos do acionista para o recebimento das bonificações. Assim, não havendo qualquer subscrição de novas ações pelo impugnante, pelo fato de que sequer era necessário o recebimento de ações em bonificação, permitindo-se a simples alteração do valor nominal das ações já existentes, não se tratando, portanto, de transferência de patrimônio da companhia para o acionista ou aumento patrimonial.

Com relação ao rateio das bonificações, acredita ser incorreto o auto de infração ao sustentar que para fins tributários, as ações recebidas em bonificação, sejam consideradas como ações novas e que a forma de rateio utilizada pelo impugnante tenha se baseado em normas revogadas.

O contribuinte afirma, que realizou depósito judicial do imposto de renda diante os autos do Mandado de Segurança, que foi reconhecido no auto de infração.

Requer, o acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração, não sendo esse o entendimento, que seja cancelado o Auto de Infração em razão de incorreta interpretação acerca da natureza jurídica das ações recebidas em bonificação, ou então, que seja afastada a aplicação de multa e juros de mora sobre os valores depositados judicialmente.

A impugnação não foi conhecida e o crédito mantido pelo Acórdão nº 10- 39.587 da 4ª Turma da DRJ/POA na sessão de 11/07/2012, tendo em vista a renúncia à instância administrativa pela interposição na esfera judicial de recurso (Mandado de Segurança nº 2007.71.02.001467-2/RS) com o “mesmo objeto”, conforme previsto no artigo 38 da Lei nº 6.830/1980, Ato Declaratório nº 3 de 14/02/1996 e artigo 26 da Portaria MF nº 341 de 12/07/2011.

O contribuinte recorreu da decisão de primeira instância ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF cujo recurso voluntário foi julgado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara através do Acórdão de nº 2202-002.551, em 21/01/2014, que deu provimento ao recurso afastando a concomitância e anulando o acórdão de primeira instância, determinando o retorno dos autos à 4ª Turma da DRJ/POA para que se pronuncie quanto as questões em que não ficou evidenciada a opção pela via judicial."

2 - Após Recurso Voluntário do contribuinte às fls. 679/732 houve decisão da C. da 2ª Turma da 2ª Câmara dessa Seção dando provimento ao voluntário para anular a decisão da DRJ quanto a concomitância para haver o julgamento do mérito, fls. 747/752.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2008

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO.

Afastada a concomitância, anteriormente reconhecida, cabe o enfrentamento das questões onde restar não comprovada a concomitância, pela instância a quo, para que não sobrevenha supressão de instância.

3 - O relator assim justificou o V. Acórdão:

"Assim sendo, cabe razão ao Recorrente de que a discussão acerca da incidência de imposto de renda sobre o ganho de capital auferido com a alienação das participações societárias adquiridas a partir de 01/01/1984 não foi submetida ao crivo do Judiciário.

Da mesma forma, cabe razão ao Recorrente de que não foi abordada no Mandado de Segurança nº 2007.71.02.0014672/RS a forma de cálculo da apuração do ganho de capital auferido, o que envolve a questão da tributação das ações decorrentes de bonificações adquiridas pela incorporação de reservas diversas e/ou reservas de lucros. Tal circunstância, aliás, restou registrada na

própria inicial do mandado de segurança impetrado pelo contribuinte, o qual consignou em sua peça inaugural o seguinte: “Não se discute neste feito o cálculo de apuração do custo de aquisição das ações vendidas e o valor do imposto de renda pago por força do ganho de capital, até porque tais discussões escapariam à via estreita do Mandado de Segurança”.

Uma vez que as questões referentes as alienações de participações adquiridas a partir de 01/01/84 e a base de cálculo de operação do ganho de capital auferido, não foram submetidas a apreciação do judiciário, deveriam ter sido conhecidas pela DRJ quando da análise da impugnação. Com a preocupação de assegurar a dupla instância, entendo que é indispensável que as questões não apreciadas, sujeitem-se a análise da primeira instância.”

4 - Às fls. 771/780 nova decisão da DRJ manifestando sobre o mérito na questão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. *Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.*

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. *As bonificações recebidas pelos acionistas da empresa através da emissão de novas ações decorrente da integralização de lucros e/ou reservas e posterior subscrição corresponde a aumento do capital da sociedade e conseqüente aumento do patrimônio individual.*

AÇÕES DISTRIBUÍDAS POR BONIFICAÇÕES. *A aquisição de ações decorrentes da incorporação de reservas e ou lucros ao capital social sem alteração do valor nominal das ações, só é possível pelo aumentando do número de ações na mesma proporção.*

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. *Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser*

satisfeito com os encargos do lançamento de ofício. A parte do crédito não objeto de ação judicial é dado encaminhamento normal na via administrativa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

5 – O contribuinte interpõe recurso voluntário às fls. 786/825, mantendo a mesma linha da defesa. É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

6 - O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

7 - A DRJ reconheceu parte da defesa ao dispor sobre o reconhecimento da concomitância:

Vencida a divergência de concomitância entre os processos administrativo e judicial, visto que reconhecido pelo CARF no Acórdão de nº 2202-002.551 da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, sessão de 21/01/2014 (fl.747), retornam os autos à 4ª Turma de Julgamento da DRJ/POA para análise da impugnação quanto a alienação de participações societárias adquiridas a partir de 01/01/1984, posto que o impugnante obteve sentença favorável no Mandado de Segurança nº 2007.71.02.001467-2 onde foi reconhecida a isenção do Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF sobre o ganho de capital na alienação da participação societária e bonificações adquiridas sob qualquer forma até 31/12/1983, conforme previsto no Art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27/12/1976, revogado pela Lei nº 7.713/1988. Portanto, cabe cancelar a parcela do lançamento referente ao imposto de R\$87.036,81 por decisão judicial transitada em julgado (Certidão fl.661).

Preliminar de nulidade em decorrência do lançamento ter considerado as ações isentas do ganho de capital

8 - Em síntese o contribuinte questiona o fato da nulidade integral do lançamento por ocasião de ter sido considerado na apuração do ganho as ações isentas de acordo com art. 4º, d do Decreto -lei 1.510/76, citando jurisprudência para fundamentar seu pedido.

9 - Nesse tópico entendo que não há elementos que possam conduzir a nulidade do lançamento posto que a fiscalização agiu na forma do art. 142 do CTN uma vez que lançou o crédito a fim de se evitar a decadência na medida em que o contribuinte questionava na Justiça a isenção do ganho de capital sobre as ações adquiridas até 1983 no qual sagrou-se vencedor bem posteriormente. Portanto afastou essa preliminar.

Da natureza jurídica das bonificações

10 - A questão a ser decidida refere-se à aplicação da isenção nas alienações de participações societárias adquiridas a partir de 01/01/1984.

11 - Nesse tópico o contribuinte inicia questionando os pontos do relatório fiscal que diz a respeito da ação bonificada:

Como se verifica no livro de registro de ações nominativas da empresa Expresso Mercúrio S.A (anexo ao processo) e planilha de apuração do custo de aquisição elaborada pelo sujeito passivo (anexo ao processo – João Flávio Bissacotti – Planilha Contribuinte) a empresa distribuiu, durante o período de 1975 a 2005, bonificações ao sujeito passivo, acionista, na forma de emissão de novas ações (maioria das aquisições) pela capitalização de lucros ou de reservas, conforme previsão do artigo 169 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

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.

*“Convém salientar que o mercado e mais especificamente a Bovespa define que “as bonificações em ações advém do aumento de capital de uma sociedade, mediante a incorporação de reservas de lucros, quando são distribuídas gratuitamente **novas ações** a seus acionistas, em número proporcional às já distribuídas”. (http://www.bmfbovespa.com.br/pt-br/educacional/cursos/curso-básico/cur_acoes3.htm acesso em 25/08/2011).*

As bonificações adquiridas pelo sujeito passivo possuem, portanto, natureza de ação nova de acordo com a legislação acima e definição o próprio mercado financeiro, sendo distribuídas pela empresa a partir de lucros acumulados e ou reservas, a partir de decisão tomada pelos acionistas em assembleia geral, conforme registrado em atas. [Grifos pelo Recorrente].

12 - Em sua defesa entende o contribuinte que a fiscalização interpreta os institutos do direito privado em total dissonância com os termos do art. 110 do CTN que diz:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

13 - Cita em decorrência desse entendimento de interpretação da norma tributária o art. 169 da Lei 6.404/76 que diz:

Capitalização de Lucros e Reservas

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 possuírem.

§ 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.

14 - Em complemento diz o contribuinte em suas razões:

Com efeito, pela norma acima transcrita extrai-se a conclusão de que as ações decorrentes da capitalização de lucros ou reservas – as bonificadas – são mera extensão das ações já possuídas.

A doutrina de Osmar Brina Corrêa Lima assim explica:

Nos aumentos de capital por incorporação de lucros ou de outras reservas, a companhia cujas ações tenham valor nominal poderá optar por uma das seguintes alternativas: 1ª.) manter o mesmo número de ações e alterar o seu valor nominal; 2ª) manter o mesmo valor nominal das ações e alterar o seu número. **Nessa última hipótese, diz-se que a sociedade faz uma "bonificação".**
As ações originais chamam-se "ações mães". As ações decorrentes da bonificação chamam-se "ações bonificadas" ou "filhotes".
[Grifamos].

Em outros termos, significa dizer que o aumento de capital por meio da capitalização prevista no art. 169 da Lei nº 6.404/76 em nada altera o patrimônio do acionista, posto que ao receber ações em bonificação mantém-se a mesma participação, independente do número de ações.

Entretanto, de modo a responder se a ação recebida em bonificação teria natureza de ação nova subscrita ou adquirida, é necessário inicialmente verificar se há ingresso de recursos do acionista para o recebimento das bonificações.

O Prof. Trajano de Miranda Valverde, eminente jurista, reúne as melhores condições para resposta: *"Os acionistas não entram com coisa alguma para o patrimônio social, mas consentem em que certos valores deste, possivelmente disponíveis, percam esse caráter, imobilizando-se no capital."*^{3º}

Vale frisar que a própria Fiscalização, conforme trecho acima transcrito e grifado reconheceu expressamente tal fato, ou seja, que as ações recebidas em bonificação são gratuitas.

Isso porque, ao contrário do aumento por subscrição particular, o aumento de capital previsto no art. 169 da Lei nº 6.404/76, importa em mera troca entre contas do balanço patrimonial, não havendo qualquer desembolso por parte do acionista e ingresso de valor de bens ou valores na empresa. Não há aumento do patrimônio da empresa ou do acionista, ambos continuam absolutamente iguais!

15 - Esse entendimento aliás é o que se coaduna com o que foi dado por essa C. Turma que por unanimidade de votos em 03.10.17 Ac. de Relatoria do I. Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, reconheceu que as ações bonificadas não são consideradas como novas aquisições de participações societárias, assim ementado, *verbis*:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 1.510/76. DIREITO ADQUIRIDO.

Em respeito ao instituto constitucional do direito adquirido, ganho auferido sobre operação de alienação de participação societária, mesmo que ocorrida após a revogação do Decreto-Lei que instituiu a isenção de IRPF, faz jus a tal benefício se as condições para a sua concessão foram cumpridas antes da vigência da legislação posterior que transformou a isenção em hipótese de incidência.

AÇÕES BONIFICADAS. INCORPORAÇÃO DE LUCROS OU RESERVAS DE LUCROS AO CAPITAL SOCIAL. INEXISTÊNCIA DE EFETIVO AUMENTO DO PATRIMÔNIO.

O aumento do valor do capital social em razão da incorporação de lucros ou reservas não devem ser considerados como aquisição de novas participações societárias uma vez que representa mero de aumento contábil, e não um aumento efetivo, decorrente do remanejamento de valores já existentes no balanço, sem mudança efetiva na consistência do patrimônio. As ações bonificadas são expansão das ações antigas, tendo a natureza de acessões.

Havendo o reconhecimento do direito adquirido à isenção prevista no art. 4º, “d”, do Decreto-Lei nº 1.510/76 em relação a determinada participação societária, o benefício fiscal também deve se estender às bonificações destas ações englobada pela isenção.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 1.510/76. DIREITO ADQUIRIDO.

Em respeito ao instituto constitucional do direito adquirido, ganho auferido sobre operação de alienação de participação societária, mesmo que ocorrida após a revogação do Decreto-Lei que instituiu a isenção de IRPF, faz jus a tal benefício se as condições para a sua concessão foram cumpridas antes da vigência da legislação posterior que transformou a isenção em hipótese de incidência.

ACÇÕES BONIFICADAS. INCORPORAÇÃO DE LUCROS OU RESERVAS DE LUCROS AO CAPITAL SOCIAL. INEXISTÊNCIA DE EFETIVO AUMENTO DO PATRIMÔNIO.

O aumento do valor do capital social em razão da incorporação de lucros ou reservas não devem ser considerados como aquisição de novas participações societárias uma vez que representa mero de aumento contábil, e não um aumento efetivo, decorrente do remanejamento de valores já existentes no balanço, sem mudança efetiva na consistência do patrimônio. As ações bonificadas são expansão das ações antigas, tendo a natureza de acessões.

Havendo o reconhecimento do direito adquirido à isenção prevista no art. 4º, “d”, do Decreto-Lei nº 1.510/76 em relação a determinada participação societária, o benefício fiscal também deve se estender às bonificações destas ações englobada pela isenção.

AUMENTO DO CAPITAL SOCIAL. INCORPORAÇÃO DE RESERVAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Apenas integra o custo de aquisição o aumento de capital realizado mediante incorporação de lucros ou de reservas constituídas com esses lucros, hipótese em

que o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado. Neste sentido, reservas não constituídas pelos lucros da empresa não podem compor o custo de aquisição de cotas/ações quando da capitalização.

A reserva de incentivos fiscais não é constituída pelos lucros da empresa, mas sim por subvenções para investimento concedidas pelo governo. Ou seja, eventual capitalização de tal reserva não representa um custo em relação aos sócios. O mesmo entendimento deve ser observado em relação às reservas de capital, eis que a lei distinguiu claramente as reservas de capital das reservas de lucros, quer quanto à sua constituição, quer quanto ao destino de seus saldos.

16 - A respeito do assunto e pedindo vênia para transcrição dos fundamentos do V.Ac. que ora tomo como fundamento desse voto, diz o I. Conselheiro Relator do Ac. 2201-003.954:

"Da isenção do IRPF em relação às ações bonificadas

Conforme exposto no relatório, segundo a fiscalização, ainda que o RECORRENTE fizesse jus ao benefício fiscal, apenas 31,87% da participação do atuado (e não 85,49%) corresponderiam à fração remanescente do capital subscrito ou adquirido até 31.12.1983 (data limite para fazer jus à isenção do Decreto-Lei nº 1.510/76).

Neste sentido, para facilitar a segregação do lançamento em decorrência de eventual reconhecimento do direito adquirido do RECORRENTE à isenção prevista pelo Decreto-Lei nº 1.510/76, a autoridade lançadora classificou o lançamento em duas partes, quais sejam (fls. 24 e seguintes dos autos):

Fração Anterior (FA) – a fração remanescente (incluindo atualizações) do capital subscrito ou adquirido até 31.12.1983; e

Fração Posterior (FP) – a fração correspondente ao capital subscrito ou adquirido posteriormente a esta data, incluídas suas atualizações. Trata-se, portanto, da parte complementar do capital devido pelo sócio (FA + FP = 100%).

De acordo com a fiscalização, “no momento da alienação das quotas de capital da DPZ, em 08/07/2011, 31,87% da participação do sujeito passivo correspondiam à fração remanescente (incluindo atualizações) do capital subscrito ou adquirido até 31/12/1983 (FA)”. Para chegar a tal percentual, elabora os cálculos indicados no anexo I do TVF (fls. 36/39), onde demonstra

que a chamada Fração Posterior (FP) é composta pelas bonificações (e respectivas atualizações monetárias) decorrentes de incorporação de lucros ou reservas de lucros ao capital social, ocorridas após 31/12/1983.

No entender da fiscalização, tais bonificações representa “um efetivo aumento do patrimônio pessoal de cada sócio/acionista representado pelo acréscimo patrimonial, em termos absolutos, decorrente da subscrição de novas quotas/ações no capital social da empresa a partir dos resultados gerados pela mesma”. Neste sentido, considerou que tais parcelas teriam sido adquiridas nas datas das respectivas bonificações estando, assim, fora do alcance da isenção prevista pelo Decreto-Lei nº 1.510/76, uma vez que ocorridas após 31/12/1983.

Contudo, não compartilho do mesmo entendimento adotado pela autoridade lançadora. S.m.j., as ações ou quotas distribuídas em bonificação aos sócios em virtude da integralização de Reserva para Subvenção de Capital, Reservas de Lucros e Lucros Acumulados não correspondem a novas aquisições de ações.

A despeito de haver aumento no número de ações, o recebimento das bonificações não acresce a participação societária percentual na empresa. Ou seja, o percentual de participação do RECORRENTE na sociedade DPZ..... não se altera. Isso porque a bonificação é mero ato contábil, e não negocial. Ou seja, as bonificações não exerceram qualquer influência sobre a situação patrimonial do RECORRENTE.

Pode-se dizer que o instituto da bonificação ocorre quando o capital social é aumentado pela capitalização de reservas. Neste caso, novas ações ou quotas são emitidas para os sócios da pessoa jurídica sem que ocorra o 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.

Neste sentido, entendo que as bonificações distribuídas em razão do aumento de capital das pessoas jurídicas por aproveitamento de reservas ou lucros não distribuídos não se revestem de aquisição de nova participação societária.

Conforme doutrina citada pelo RECORRENTE, “*as ações bonificadas representam mera expansão das antigas, tendo a natureza de acessões*”; elas se incorporam e acompanham um bem principal, que é justamente a participação societária que originou tal bonificação.

Assim, as bonificações devem ser consideradas como adquiridas nas datas de subscrição/aquisição das participações societárias a que corresponderem. O art. 5º do Decreto-Lei nº 1.510/76 já previa tal natureza acessória ao dispor o seguinte:

“Art 5º Para os efeitos da tributação prevista no artigo 1º deste Decreto-lei, presume-se que as alienações se referem às participações subscritas ou adquiridas mais recentemente e que as bonificações são adquiridas, a custo zero, às datas de subscrição ou aquisição das participações a que corresponderem.”

Portanto, as bonificações relativas às participações originadas durante a vigência do Decreto-Lei nº 1.510/76 devem ter o mesmo tratamento dado ao “bem principal”. Ou seja, também devem ser alcançadas pela isenção do Decreto-Lei nº 1.510/76 as bonificações correspondentes às participações societárias mantidas pelo prazo de 5 anos durante a vigência do mencionado Decreto-Lei.

Válido também argumentar a observação apontada pelo RECORRENTE de que o acórdão proferido pelo TRF4 nos autos do processo nº 5014135-37.2011.4.04.7100 (utilizado no TVF como embasamento para a não extensão da isenção do Decreto-Lei nº 1.510/76 às bonificações ocorridas após 31/12/1983) foi reformado pelo próprio Tribunal quando da atribuição de efeitos infringentes a embargos de declaração. O acórdão proferido na ocasião possui a seguinte ementa:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO. EQUÍVOCO.

(...)

2. Se o acórdão embargado partiu de premissa equivocada, cabe acolher os embargos declaratórios para a correção do julgado.

3. As bonificações e os desdobramentos são ajustes realizados pela empresa com o escopo de conferir maior liquidez às ações (desdobramento) ou de capitalizar reservas (bonificação), mas sem qualquer alteração no patrimônio líquido ou no valor real das ações. Desse modo, não há qualquer lógica em se cobrar imposto de renda nessas hipóteses, quando as ações que lhes deram origem, por força do Decreto-Lei nº 1.510/76, estão isentas do pagamento do imposto sobre ganho de capital. Inteligência do art. 5º do DL 1.570/76 e do PNCST nº 68 de 23.09.1977.

4. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos infringentes.”

No caso dos autos, é fato incontroverso de que a parcela de participação societária do RECORRENTE objeto do presente processo (correspondente ao percentual de 28,495%) foi integralmente adquirido até 31/12/1983. Todos os demais acréscimos indicados pelo fiscal na planilha de fls. 36/39 foram decorrentes de bonificação em virtude da integralização de Reserva para Subvenção de Capital, Reservas de Lucros e Lucros Acumulados

Portanto, no presente caso, tendo em vista o reconhecimento do direito adquirido do RECORRENTE 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 a 28,495% da empresa DPZ..., entendo que tal benefício fiscal também deve se estender às bonificações correspondentes à mencionada participação societária.

Deste modo, não deve subsistir o lançamento, haja vista que tem por objeto unicamente parcela de participação societária adquirida pelo RECORRENTE até 31/12/1983, também não merecendo prosperar a tributação de qualquer bonificação correspondente a tal participação que tenha ocorrido após a data 31/12/1983.”

Processo nº 11060.724061/2011-39
Acórdão n.º **2201-004.129**

S2-C2T1
Fl. 883

Conclusão

17 - Diante do exposto, conheço do recurso e no mérito DOU PROVIMENTO na forma da fundamentação.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator